

Beskattning av mikroproducerad el m.m.

*Betänkande av
Utredningen om nettodebitering av el*

Stockholm 2013



STATENS OFFENTLIGA
UTREDNINGAR

SOU 2013:46

SOU och Ds kan köpas från Fritzes kundtjänst. För remissutsändningar av SOU och Ds svarar Fritzes Offentliga Publikationer på uppdrag av Regeringskansliets förvaltningsavdelning.

Beställningsadress:
Fritzes kundtjänst
106 47 Stockholm
Orderfax: 08-598 191 91
Ordertel: 08-598 191 90
E-post: order.fritzes@nj.se
Internet: www.fritzes.se

Svara på remiss – hur och varför. Statsrådsberedningen (SB PM 2003:2, reviderad 2009-05-02)
– En liten broschyr som underlättar arbetet för den som ska svara på remiss.
Broschyren är gratis och kan laddas ner eller beställas på
<http://www.regeringen.se/remiss>

Textbearbetning och layout har utförts av Regeringskansliet, FA/kommittéservice.

Omslag: Elanders Sverige AB.

Tryckt av Elanders Sverige AB.
Stockholm 2013

ISBN 978-91-38-23964-3
ISSN 0375-250X

Till statsrådet och chefen för Finansdepartementet Anders Borg

Genom beslut den 26 april 2012 bemyndigade regeringen chefen för Finansdepartementet att utse en särskild utredare med uppdrag att ta fram lagförslag om införandet av ett system för netto-debitering som även omfattar kvittning av energi- och mervärdes-skatt och lämna lagförslag om vem som bör vara skattskyldig för energiskatt på el (dir. 2012:39).

Regeringen förordnade kammarrättsrådet Rolf Bohlin att vara särskild utredare från och med den 2 maj 2012.

Som experter förordnades från och med den 13 juni 2012 juristen Johan Carlsson, Energimarknadsinspektionen, departementssekreteraren Mia Helenius, Finansdepartementet, rättsliga experten Anna Johannesson Magnusson, Skatteverket, kanslirådet Ann-Christine Ålander, Finansdepartementet, civilingenjören Göran Lagerstedt, Svensk Energi, kanslirådet Jan-Olof Lundgren, Näringsdepartementet, departementssekreteraren Ulf Olovsson, Finansdepartementet, rättsliga experten Christina Olsson, Skatteverket, och departementssekreteraren Thomas Sundqvist, Finansdepartementet.

Som sakkunnig förordnades från och med den 12 november 2012 kammarrättsrådet Mona Aldestam.

Som sekreterare förordnades från och med den 1 augusti 2012 professorn Robert Lundmark och från och med den 13 augusti 2012 kammarrättsrådet Åsa Årlebrant.

Utredningen har antagit namnet Utredningen om nettodebitering av el.

Utredningen överlämnar härmed sitt betänkande Beskattning av mikroproducerad el m.m. (SOU 2013:46).

Till betänkandet fogas ett särskilt yttrande av experten Johan Carlsson. Uppdraget är härmed slutfört.

Stockholm i juni 2013

Rolf Boblin

*/ Åsa Ärlebrant
Robert Lundmark*

Innehåll

Förkortningar och ordförklaringar	13
Sammanfattning	17
Summary	23
1 Författningsförslag.....	29
2 Inledning.....	55
2.1 Utredningens uppdrag	55
2.2 Utredningens arbete	56
2.3 Framställningar	56
3 Utredningens utgångspunkter	59
3.1 Stärkt konsumentroll för utvecklad elmarknad och uthålligt energisystem.....	59
3.2 Energimarknadsinspektionens rapport.....	60
3.3 Skattenedsättningskommitténs betänkande Svåra skatter!	60
3.4 Nordiska ministerrådet.....	61
3.5 NordREG	62

4	Jämförelse med andra EU-medlemsstater.....	63
4.1	Danmark	63
4.1.1	Skattskyldighet för energiskatt på el.....	63
4.1.2	Beskattning av förnybar el.....	64
4.2	Skattskyldighet för energiskatt på el i övriga länder i Norden.....	66
4.3	Nederländerna	66
4.3.1	Skattskyldighet för energiskatt på el.....	66
4.3.2	Beskattning av förnybar el.....	67
4.4	Belgien.....	68
4.4.1	Skattskyldighet för energiskatt på el.....	68
4.4.2	Beskattning av förnybar el.....	68
5	Förnybara energikällor, mikroproduktion, m.m.	69
5.1	Inledning.....	69
5.2	Egenproduktion	69
5.3	Förnybara energikällor.....	70
5.4	Mikroproduktion	71
5.5	Effekt- eller säkringsgräns?	73
5.6	Vilka ska vara parter i ett system med nettodebitering?	74
5.6.1	Bakgrund – kvittning av nättariff och mottagningsplikt för el.....	74
5.6.2	Kvittning av nättariffen	76
5.6.3	Mottagningsplikt.....	76
6	Nettodebitering i förhållande till mervärdes- och energiskattedirektiven	79
6.1	Nettodebitering.....	79
6.2	Är nettodebitering förenligt med mervärdes- och energiskattedirektivet?	80
6.2.1	EU:s mervärdesskattedirektiv	80
6.2.2	EU:s energiskattedirektiv.....	90
6.2.3	Kommissionens inställning	92

6.2.4	Vad får det för betydelse om en mikroproducent ska anses vara en beskattningsbar person enligt mervärdesskattedirektivet?	95
6.2.5	Särskild ordning för små företag	97
6.2.6	De unionsrättsliga principerna om likabehandling och skatteneutralitet	100
6.2.7	Slutsatser angående de EU-rättsliga frågeställningarna.....	108
6.3	Ett nettodebiteringssystem bör inte införas	110
7	Utredningens förslag – skattereduktion	113
7.1	Bakgrund	113
7.2	En särskild lösning för beskattningsbara personer?	114
7.2.1	Bakgrund	114
7.2.2	Taxeringsenhet.....	116
7.2.3	Sammanfattning och bedömning.....	119
7.3	Skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el	120
7.3.1	Bakgrund	120
7.3.2	Vem bör få skattereduktion?	121
7.3.3	Skattereduktion för såväl fysiska som juridiska personer.....	121
7.3.4	Underlaget för skattereduktion och reduktionens storlek.....	124
7.3.5	Underlaget för skattereduktion för juridiska personer med brutet räkenskapsår.....	128
7.3.6	Lägre skattereduktion vid rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt?	132
7.3.7	Förfarandet	133
7.3.8	Begäran om skattereduktion och elnätsföretagets kontrolluppgift	134
7.3.9	Skattetillägg, omprövning och överklagande	136
7.3.10	Ändrad preliminär debitering och ändrat skatteavdrag.....	138
8	Hur kan nettodebitering gå till?	141
8.1	Inledning.....	141
8.2	Tak för nettodebiteringen	141

8.3	Mikroproducentens ansvar för uppgifter.....	142
8.4	Kvittning av mervärdesskatten	144
8.5	Utländska aktörer.....	144
8.6	Kvittning av energiskatten.....	148
9	Skattskyldighet för elektrisk kraft	151
9.1	Utredningens uppdrag	151
9.2	Dagens regler om vem som är skattskyldig	151
9.3	Skattenedsättningskommittén.....	153
9.4	Den svenska elmarknaden.....	155
9.4.1	Bakgrund	155
9.4.2	De olika aktörerna	155
9.4.3	Elbörsen - Nord Pool Spot AS.....	157
9.4.4	Drift- och systemansvar för elnätet	157
9.4.5	Nätkoncession.....	158
9.4.6	Nät som inte är koncessionspliktiga.....	160
9.5	NordREG:s arbete med en gemensam slutkundsmarknad	160
9.5.1	En primär kontakt på elmarknaden	160
9.5.2	Obligatorisk samfakturering	161
9.5.3	Rapport rörande skatteuppbörden i en gemensam slutkundsmarknad.....	163
9.6	Utredningens förslag.....	166
9.6.1	Elhandelsföretagens roll bör tas över av elnätsföretagen	166
9.6.2	Affärsverket svenska kraftnät	169
9.6.3	Införsel av el i vissa fall	170
9.7	Utformningen av reglerna för skattskyldighetens inträde	172

10	Utformningen av reglerna om befrielse från energiskatt på el för olika former av förnybar el	175
10.1	Förnybar elproduktion i Sverige	175
10.2	Tidigare och nuvarande reglering.....	176
10.2.1	Historik.....	176
10.2.2	Nuvarande reglering och tolkning av den	176
10.2.3	Sammanfattning	179
10.3	Statliga stöd till förnybar energiproduktion.....	181
10.3.1	Energiskatteavdrag för vindkraft	181
10.3.2	Elcertifikatsystemet	182
10.4	Energieffektivisering och timmätning för aktiva elkonsumenter.....	185
10.4.1	Mål för energieffektivisering.....	185
10.4.2	Timmätning av el	186
10.5	Förslag till ändrade regler för beskattning av egenproducerad vindkraft och småskalig elproduktion	187
11	Statsstöd	193
11.1	Bakgrund	193
11.2	Stöd av mindre betydelse (de minimis-reglerna)	195
11.3	Miljöriktlinjerna m.m.	197
11.4	Slutsatser.....	199
11.4.1	Skattereduktion	199
11.4.2	Nettodebiteringssystem	201
11.4.3	Nya regler för undantag från skatteplikt på el.....	201
11.4.4	Avslutande kommentar avseende stöd till mikroproduktion	203
12	Konsekvenser och ikraftträdande	205
12.1	Ekonomiska aspekter och konsekvensbeskrivningar	205
12.1.1	Privatekonomiska drivkrafter för att investera i mikroproduktion	205
12.1.2	Produktionspotential.....	207
12.1.3	Effekter på elmarknaden	210

12.1.4	Samhällsekonomiska konsekvenser	211
12.1.5	Offentligfinansiella konsekvenser	213
12.2	Övriga konsekvenser.....	216
12.2.1	Effekter på skatteförvaltningen.....	216
12.2.2	Effekter på förvaltningsdomstolarna	218
12.2.3	Effekter för övriga aktörer	218
12.3	Energimarknadsinspektionens roll och justeringar av elcertifikatssystemet.....	220
12.4	Ikraftträdande.....	220
12.4.1	Skattereduktion för förnybar el	220
12.4.2	Förslaget om nya skattskyldiga för energiskatt på el och reglerna om skattefrihet.....	221
13	Författningskommentar – Skattereduktion	223
13.1	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	223
13.2	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	231
13.3	Förslaget till lag om ändring i ellagen (1997:857)	233
14	Författningskommentar – Skattskyldighet för energiskatt på el	235
14.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	235
15	Författningskommentar – Nettodebitering.....	241
15.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)	241
15.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	243
15.3	Förslaget till lag om ändring i ellagen (1997:857)	245

Särskilt yttrande 247**Bilagor**

Bilaga 1 Kommittédirektiv 2012:39..... 249

Bilaga 2 Skattebefrielse för förnybar elproduktion och
nettodebitering av el – en statsstödsrättslig analys..... 259Bilaga 3 Nationalekonomisk beskrivning och analys av riktat
stöd till småskalig elproduktion..... 277

Förkortningar och ordförklaringar

A	Ampere. Ampere är SI-enheten för elektrisk ström.
anslutningspunkt	Den punkt där en elanvändare tar ut el för förbrukning.
BFL	bokföringslagen (1999:1078)
cirkulationsdirektivet	rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punkt-skattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT L 76, 23.3.1992, s. 1, Celex 31992L0012)
Dir.	kommittédirektiv
Ds	departementsserien
EG	Europeiska gemenskaperna
EGT	Europeiska gemenskapernas officiella tidning (t.o.m. 2003-01-31), numera Europeiska unionens officiella tidning (EUT)
elhandelsföretag	Den som yrkesmässigt levererar el som produceras av honom själv eller annan. Benämns i ellagen (1997:857) elleverantör.
elnätsföretag	Den som överför elektrisk kraft med stöd av en koncession enligt 2 kap. ellagen (1997:857).
energiskattedirektivet	rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemen-

EU	skapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (EGT L 283, 31.10.2003, s. 51, Celex 32003L0096)
EU-fördraget	Europeiska unionen
EUF-fördraget	fördraget om Europeiska unionen
	fördraget om upprättande av Europeiska unionens funktions-
	sätt
EUT	Europeiska unionens officiella tidning (fr.o.m. 2003-02-01), tidigare EGT.
IL	inkomstskattelagen (1999:1229)
inmatningspunkt	Den punkt där en elproduktionsanläggning för in el i ett schablonberäknings-område respektive ledning som omfattas av nät-koncession för linje (region- eller stamledning).
kWh	Kilowattimme. Enhet för energi. En kilowattimme är tusen watt-timmar eller 3,6 megajoule.
LSE	lagen (1994:1776) om skatt på energi
mervärdesskattedirektivet	rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1, Celex 32006L0112)
ML	Mervärdesskattelagen (1994:200)
MWh	Megawattimme. Enhet för energi. En megawattimme är tusen kilowattimmar. En kilowattimme är 3,6 megajoule.
prop.	regeringens proposition
punktskattedirektivet	rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 14.1.2009 s. 12, Celex 32008L0118)

rskr.	riksdagens skrivelse
SCB	Statistiska centralbyrån
SFL	skatteförfarandelagen (2011:1244)
SFS	svensk författningssamling
sjätte direktivet	rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlems- staternas lagstiftning rörande omsättningsskatter (EGT L 145, 13/06/1977 s. 0001–0040, Celex 31977L0388)
SOU	statens offentliga utredningar
uttagspunkt	Den punkt där en elanvändare tar ut el för förbrukning.
W	Watt. Enhet för effekt. Effekt är energi per tidsenhet.

Sammanfattning

Utredningsuppdraget

Utredningen har fått i uppdrag att ta fram lagförslag om införandet av ett system för nettodebitering som även omfattar kvittning av energi- och mervärdesskatt. Med nettodebitering avses enligt utredningens direktiv ett system där den mängd förnybar el som privatpersoner eller företag med mikroproduktion producerar och överför till elnätet kvittas mot den mängd elektricitet som de tar emot från elnätet. I uppdraget ingår att bedöma de unionsrättsliga förutsättningarna för införandet av ett sådant system. Utgångspunkten är att nettodebitering ska administreras inom energi- och mervärdesskattesystemen. Utredaren ska dock även utreda och föreslå andra alternativa sätt att administrera skattelättnaden.

Utredaren ska dessutom analysera och lämna lagförslag om vem som bör vara skattskyldig för energiskatt på el. Skattskyldigheten för el ska utredas självständigt i förhållande till den del av uppdraget som avser nettodebitering och ett förslag ska kunna genomföras oberoende av slutsatserna om eller genomförandet av ett system med nettodebitering. Utformningen av reglerna om befrielse från energiskatt på el för olika former av förnybar elproduktion ska också belysas.

Analyserna ska göras utifrån ett juridiskt, samhällsekonomiskt och offentligfinansiellt, miljömässigt samt administrativt perspektiv.

Utredningens förslag

Skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el

Regeringens önskemål är att underlätta för enskilda som vill uppföra mikroproduktionsanläggningar i syfte att främst använda produktionen för egen förbrukning genom att öka förutsättningarna för dessa att sälja sin överskottsdel alternativt sluta avtal om nettodebitering.

Enligt utredningens uppfattning skulle ett nettodebiteringssystem komma i konflikt med mervärdesskattedirektivet. Utredningen kan inte heller se att några av de undantag som finns i mervärdesskattedirektivet går att använda på ett sådant system. Slutsatsen är därför att ett nettodebiteringssystem inte bör införas.

Utredningen föreslår i stället att mikroproducenter ska få en skattereduktion som ungefär motsvarar det belopp producenten skulle ha tjänat i ett nettodebiteringssystem. En skattereduktion skulle inte strida mot mervärdesskattedirektivet. Reduktionen skulle dock vara en ekonomisk kompensation för den el som dessa producenter ofta matar in på elsystemet utan ersättning. Den skulle också kunna fungera såväl som en uppmuntran för mikroproducenter, som ett incitament till elhandelsföretag eller elnätsföretag att ge mikroproducenter ersättning för den gröna el de producerar. Även genom policyarbete inom branschen kan elhandelsföretag/elnätsföretag uppmuntras att ingå avtal med mikroproducenter om ersättning för den inmatade elen.

Skattereduktion ska ges till mikroproducenter av förnybar el som har en säkring om högst 63 ampere. Gränsen är vald för att träffa så många som möjligt av dem som bara kompletterar sitt eluttag med egen elproduktion. Samtidigt kommer då de som i princip är rena elproducenter inte att omfattas. Underlaget för skattereduktionen är den el som matats in på elnätet, om motsvarande mängd el har köpts tillbaka. Skattereduktionen ska på ett ungefär motsvara elskatten och mervärdesskatten. Med 2013 års skattesatser på el skulle det innebära cirka 60 öre per kilowattimme. Högst 10 000 kilowattimmar per år ska kunna ge skattereduktion. Det gör att en mikroproducent som mest kan få tillbaka cirka 6 000 kr per år.

Både privatpersoner och företag ska kunna få skattereduktion. När skattereduktionen ges till företag blir det ett statligt stöd.

Utredningen anser att förslaget ska anmälas till EU-kommissionen och bedömer att kommissionen kommer att godkänna det.

Skattskyldighet för energiskatt på el

Avregleringen av elmarknaden har förändrat förhållandena på marknaden, exempelvis genom ökade möjligheter för kunderna att välja elhandelsföretag. Den avreglerade marknaden har också fört med sig att elhandelsföretagen, som i dag är skattskyldiga för elskatt, fått allt mindre lokalkännedom om kundens verksamhet. Elhandelsföretagens möjligheter att kontrollera och följa sina kunder har försämrats. När de ska redovisa elskatten är de i praktiken hänvisade till de uppgifter som lämnas av elnätsföretagen.

Det finns flera andra skäl till att lägga skattskyldigheten på elnätsföretagen. Den som väljer att få sin el levererad av en aktör utanför Sverige blir själv skattskyldig. De konsekvenser detta får för utländska aktörer undviker man om elnätsföretagen i stället blir skattskyldiga. Även språkliga skäl talar för att den som är skattskyldig för elskatt bör finnas i det land där skatten tas ut. Genom att låta elnätsföretagen bli skattskyldiga, blir det också fråga om en mer begränsad andel skattskyldiga. Någon prövning av lämpligheten förekommer inte för elhandelsföretagen. Elnätsföretagen är däremot föremål för en form av lämplighetsprövning, som bör kunna tjäna som en garanti för att staten får in sina skatteintäkter. Mot främst denna bakgrund föreslår utredningen att skattskyldigheten för elskatt, i de situationer där elhandelsföretagen är skattskyldiga i dag, ska tas över av elnätsföretagen.

Beskattning av förnybar el

Utredningen föreslår också ändringar i energibeskattningen i syfte att minska konkurrenssnedvridningar som nuvarande tolkning av regelverket gett upphov till. I vissa fall beskattas elproduktion i vindkraftverk annorlunda än annan förnybar elproduktion. Detta strider mot principerna bakom elcertifikatsystemet och motverkar i vissa fall även de förslag om energieffektivisering som regeringen lämnade i 2009 års klimatproposition.

Förslaget innebär att dagens generella skattefrihet för el från vindkraftverk, som produceras av dem som inte yrkesmässigt levererar el, slopas.

I dag är el som framställts i en anläggning som har en installerad generatoreffekt om mindre än 100 kilowatt inte skattepliktig. Utredningen föreslår ingen ändring av den grundregeln. Ett vattenkraftverk med en sådan effekt producerar cirka 400 000 kWh per år. För att få motsvarande energiproduktion från vind- och vågkraft krävs en generatoreffekt om 250 kilowatt och för solkraft krävs en topp effekt om 450 kilowatt. Utredningen föreslår att bestämmelsen utformas utifrån dessa förutsättningar.

Konsekvenser av utredningens förslag

Den privatekonomiska drivkraften

Utredningen har räknat på effekterna av en skattereduktion på 1 450 kronor per år. Det saknas i dag privatekonomiska incitament för potentiella mikroproducenter att investera i solceller även med en sådan skattereduktion. För småskalig vindkraft saknas det incitament utan skattereduktionen, men med en skattereduktion kan det bli ett lönsamt alternativ.

Produktionspotentialen och effekter på elmarknaden

Den ekonomiska potential som bedöms som mest realistisk att uppnå är 10,5 gigawattimmar ny mikroproduktion, främst från anläggningar med solceller. Det kan tillkomma en del småskalig vindkraft. Hur mycket är dock svårt att uppskatta, eftersom det fram för allt är jordbruk och andra näringsidkare som kan bygga vindkraftverk utan att störa omgivningen i för hög grad.

Om denna ekonomiska potential förverkligas, dvs. om efterfrågan minskar med 10,5 gigawattimmar, ger det endast en försumbar förändring i elpriset.

Samhällsekonomiska konsekvenser

Det merarbete som skattereduktionen leder till på den privata sidan omfattar främst elnätsföretagen. Om det blir ett stort antal mikroproducenter minskar kostnaden per mikroproducent, eftersom rutiner utvecklas och implementeras som effektiviserar hanteringen. Blir det ett mycket stort antal mikroproducenter finns det incitament för att utveckla ett anpassat IT-systemstöd inom branschen. Detta medför en högre engångskostnad men minskar samtidigt den manuella hanteringen och därmed kostnaden per mikroproducent.

Den sammanlagda årliga kostnaden för en ökad administrativ börda bedöms av energisektorn och Skatteverket till 1 630 000 kronor. Till detta kommer även en engångskostnad på totalt cirka 4 500 000 kronor. En bedömning av eventuella miljövinster hamnar på ca 700 000 kronor. Baserat på dessa siffror är det svårt att samhällsekonomiskt motivera ett införande av en skattereduktion för mikroproducenter.

Offentligfinansiella konsekvenser

Skattereduktionssystemet ger en offentligfinansiell kostnad i form av minskade skatteintäkter på ca 3,6 miljoner kronor år 2014 och på ca 5,2 miljoner kronor år 2015.

Ett slopande av den särskilda skattefriheten för vindkraft ökar den offentligfinansiella bruttointäkten med ca 141 miljoner kronor per år, vilket motsvarar en årlig offentligfinansiell nettointäkt på ca 110 miljoner kronor.

Effekter för Skatteverket

Förslaget om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el kommer att innebära ökade administrativa kostnader för Skatteverket. Dels måste Skatteverket vid införandet anpassa och bygga om befintliga datasystem, dels måste datasystemen uppdateras årligen. Till detta kommer hanteringen av de årliga kontrolluppgifterna, information i broschyrer och på webben. Kostnaderna för Skatteverket första året beräknas till 3,5 miljoner kronor. Därefter är den årliga administrativa kostnaden för Skatteverket 1 miljon kronor.

Effekter för vindkraften

Att möjligheten till skattefri egenförbrukning av el från vindkraft begränsas, kan medföra en något långsammare utbyggnadstakt av vindkraft. Förslaget kommer dock inte att påverka förutsättningarna för att nå målet för förnybar el. Det är säkerställt genom elcertifikatsystemet.

När kan nya regler träda i kraft?

Elnätsföretagen måste bygga upp system för att kunna hantera att de blir skattskyldiga. Reglerna om att de tar över skattskyldigheten bör därför träda i kraft den 1 januari 2015. För övriga förslag har tidpunkten för ikraftträdande satts till den 1 januari 2014.

Summary

Remit of the Inquiry

The Inquiry has been instructed to produce a legislative proposal concerning the introduction of a system for net debiting that also includes offsetting of energy tax and value added tax. Under the Inquiry's terms of reference, net debiting refers to a system where the amount of renewable electricity that private individuals or businesses with micro-production produce and feed into the electricity network is set off against the amount of electricity they receive from the electricity network. The remit includes assessing the conditions covered by EU law that apply to the introduction of such a system. The basic premise is that net debiting is to be administered within the energy tax and value added tax systems. The Inquiry is, however, to examine and propose other alternative ways to administer this tax relief.

The Inquiry is also to analyse and present legislative proposals concerning who should be liable to energy tax on electricity. Tax liability for electricity is to be examined independently of the part of the remit concerning net debiting, and it should be possible to implement a proposal regardless of the conclusions on, or the implementation of, a system on net debiting. The design of the regulations on exemption from energy tax on electricity for different forms of renewable electricity production is also to be examined.

The analyses are to be conducted from the following perspectives: legal, economic and public finances, environmental and administrative.

The Inquiry's proposals

Tax reduction for micro-production of renewable electricity

The Government wants to make it easier for individuals who wish to set up micro-production facilities and whose primary aim is to make use of the electricity they produce. This will be accomplished by augmenting the opportunities for these individuals to sell their surplus electricity, or alternatively to enter into net debiting agreements.

In the Inquiry's view, a net debiting system would conflict with the Value Added Tax Directive. In addition, the Inquiry does not see any way to make use of any of the exemptions listed in the Value Added Tax Directive in this kind of system. Our conclusion therefore is that a net debiting system should not be introduced.

Instead, the Inquiry proposes that micro-producers be given a tax reduction that corresponds approximately to the amount the producer would have earned in a net debiting system. A tax reduction would not contravene the Value Added Tax Directive. The reduction would, however, be a financial compensation for the electricity these producers often feed into the electricity system without remuneration. It could also both encourage micro-producers and act as an incentive for electricity trading companies or electricity network companies to give micro-producers remuneration for the green electricity they produce. In addition, policy work in the sector can help encourage electricity trading companies and electricity network companies to enter into agreements with micro-producers on remuneration for electricity that is fed into the system.

A tax reduction will be given to micro-producers of renewable electricity with a fuse of at most 63 amperes. This threshold has been chosen so as to include as many as possible of those who merely supplement their electricity use with their own electricity production. At the same time, it will not include those who in principle are exclusively electricity producers. The tax reduction is based on the electricity that has been fed into the electricity network, if a corresponding amount of electricity has been bought back. The tax reduction will roughly correspond to electricity tax and value added tax. Based on the 2013 tax rates on electricity, this would mean about 60 öre per kilowatt hour. No more than 10 000 kilowatt hours per year is to be eligible for a tax reduction.

This means that at most, a micro-producer can get back about SEK 6 000 per year.

Both private individuals and businesses will be eligible for a tax reduction. When the tax reduction is given to a business, it is a form of state aid. The Inquiry considers that the proposal should be reported to the European Commission, and is of the opinion that the Commission will approve it.

Tax liability for energy tax on electricity

Deregulation of the electricity market has changed the conditions in the market. One example of this is increased opportunities for customers to choose an electricity trading company. Another result of the deregulated market is that electricity trading companies, which are currently liable to electricity tax, increasingly have less local knowledge of their customer's operations. The opportunities of electricity trading companies to supervise and follow their customers have deteriorated. To all intents and purposes, they must rely on the information provided by electricity network companies when reporting the electricity tax.

There are a number of other reasons for placing the tax liability on the electricity network company. Those who choose to have their electricity supplied by an actor outside Sweden will themselves be liable to tax. The consequences this has for foreign actors is avoided if electricity network companies are instead liable to tax. There are also linguistic grounds as to why the person liable to electricity tax should be in the country where the tax is levied. Giving tax liability to electricity network companies also means a more limited number of entities liable to tax. Electricity trading companies are not subject to suitability assessments. Electricity network companies, on the other hand, are subject to a form of suitability assessment, which should serve as a guarantee that the state receives its tax revenues. In light of this in particular, the Inquiry proposes that liability to electricity tax, in situations where electricity trading companies are currently liable to tax, instead be assumed by electricity network companies.

Taxation of renewable electricity

The Inquiry also proposes changes regarding energy tax so as to reduce distortions of competition caused by the current interpretation of the regulations. In certain cases, electricity production in wind power plants is taxed differently than other forms of renewable electricity production. This contravenes the principles behind the electricity certificate system and in some cases also obstructs the proposals on energy efficiency presented by the Government in the 2009 climate bill.

The proposal means that the current general tax exemption for electricity from wind power plants produced by non-professional suppliers will be abolished.

Today, electricity produced at a facility with an installed generator output of less than 100 kilowatts is not liable to tax. The Inquiry does not propose any changes to this basic rule. A hydroelectric power plant with a corresponding output produces about 400 000 kWh per year. To achieve equivalent energy production from wind and wave energy requires a generator output of 250 kilowatts, and solar energy requires a 450 kilowatt peak. The Inquiry proposes that the provision be designed on the basis of these conditions.

Implications of the Inquiry's proposals

Personal financial incentive

The Inquiry has calculated on the effects of a tax reduction of SEK 1 450 per year. There is currently no personal financial incentive for potential micro-producers to invest in solar cells even with such a tax reduction. For small-scale wind power plants, there is no incentive without a tax reduction, but with a tax reduction this can be a profitable alternative.

Production potential and consequences in the electricity market

The financial potential considered most realistic to achieve is 10.5 gigawatt hours per micro-production, primarily from facilities using solar cells. There may be an increase in the number of small-scale wind power plants. However, it is difficult to estimate how

many, since it is primarily agricultural and other business operators who can build wind power plants without undue disturbance to the surroundings.

If the financial potential is realised, i.e. if the demand for electricity is reduced by 10.5 gigawatt hours, it will only produce a marginal change in the price of electricity.

Socio-economic consequences

The additional work that the tax reduction will lead to in the private sector mainly applies to network companies. If there is a large number of micro-producers, the cost per micro-producer is reduced, since procedures that make processing more efficient will be developed and implemented. If there is a very large number of micro-producers, there is an incentive to develop a customised IT system support within the industry. This would involve a higher one-off cost, but at the same time reduce manual processing and thus the cost per micro-producer.

The energy sector and the Swedish Tax Agency estimate the total annual cost for increased administrative burden to SEK 1 630 000. In addition, there is also a one-off cost totalling some SEK 4 500 000. A estimate of possible environmental benefits comes to about SEK 700 000. Based on these figures, it is difficult to motivate the introduction of a tax reduction for micro-producers from a socio-economic perspective.

Public finance consequences

The tax reduction system will produce a public finance cost in the form of reduced tax revenues of about SEK 3.6 million in 2014 and about SEK 5.2 million in 2015.

Abolishing the special tax exemption for wind power plants will increase public finance gross earnings by about SEK 141 million per year, which corresponds to an annual public finance net revenue of about SEK 110 million.

Impact for the Swedish Tax Agency

The proposal of a tax reduction for micro-production of renewable electricity will entail increased administrative costs for the Swedish Tax Agency. When introduced, the Tax Agency must adapt and reconstruct existing data processing systems, and these systems must be updated annually. Annual income statements and information in brochures and on the web must also be dealt with. The costs to the Swedish Tax Agency for the first year are estimated at SEK 3.5 million. The subsequent annual administrative costs for the Tax Agency will be SEK 1 million.

Effects on the production of wind power

The reduction of the possibility of tax exempt use of electricity from wind power for producers may lead to a somewhat slower rate of development of wind power. The proposal will however not affect the possibilities of reaching the objective concerning renewable electricity. This is ensured by the system of electricity certificates.

When can new regulations enter into force?

Electricity network companies must build up systems to deal with the situation of having become liable to tax. The regulations on their assuming the tax liability should therefore enter into force on 1 January 2015. The date for entry into force of the other proposals has been set to 1 January 2014.

Författningsförslag 1 – Skattereduktion

1.1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)

dels att 1 kap. 11 § och 67 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas ett nytt kapitel, 68 kap., och sex nya paragrafer, 67 kap. 27–32 §§, samt före 67 kap. 27 § och 29–32 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

11 §¹

Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.

Bestämmelser om beräkningen av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.

Bestämmelser om skatte-
reduktion för underskott av
kapital, arbetsinkomst (jobb-
skatteavdrag), allmän pensions-
avgift, sjöinkomst, hushållsarbete
och gåva finns i 67 kap.

Bestämmelser om skatte-
reduktion för underskott av
kapital, arbetsinkomst (jobb-
skatteavdrag), allmän pensions-
avgift, sjöinkomst, hushållsarbete,
*gåva och mikroproduktion av
förnybar el finns i 67 kap. och
68 kap.*

¹ Senaste lydelse 2011:1271.

67 kap.

2 §²

Skattereduktion ska göras för
 sjöinkomst, allmän pensionsavgift,
 arbetsinkomst (jobbskatteavdrag),
 underskott av kapital, hushålls-
 arbete *och* gåva i nu nämnd
 ordning.

Skattereduktion ska göras för
 sjöinkomst, allmän pensionsavgift,
 arbetsinkomst (jobbskatteavdrag),
 underskott av kapital, hushålls-
 arbete, *gåva och mikroproduktion
 av förnybar el i nu nämnd ordning.*
 Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig
 inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighets-
 skatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot
 kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal
 fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 §§ ska dock räknas av
 endast mot kommunal inkomstskatt.

*Mikroproduktion av förnybar el*Grundläggande bestämmelser

27 §

*Skattskyldiga har i den
 omfattning som anges i detta
 kapitel rätt till skattereduktion för
 mikroproduktion av förnybar el.*

28 §

*Med förnybar el avses elektrisk
 kraft som framställs från*
 – *sol, vind, vågor, tidvatten
 eller jordvärme,*
 – *vattenbaserad energi alstrad
 i vattenkraftverk,*
 – *biomassa och ur produkter
 som framställs från biomassa,
 eller*
 – *bränsleceller.*

*Med nätkoncessionshavare avses
 den som innehar nätkoncession
 enligt 2 kap. ellagen (1997:857).*

² Senaste lydelse 2011:1271.

Med anslutningspunkt avses vid tillämpningen av detta kapitel en och samma inmatnings- och uttagspunkt i vilken förnybar el matats in på och el tas ut från elnätet.

Begäran om skattereduktion

29 §

En begäran om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el görs i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då elen matats in i anslutningspunkten.

Vilka som kan få skattereduktion

30 §

Rätt till skattereduktion enligt 31–32 §§ har efter begäran de som

1. vid beskattningsårets utgång fyllt 18 år,

2. är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret,

3. framställer förnybar el,

4. tar ut el från och matar in förnybar el i en och samma anslutningspunkt,

5. har en säkring om högst 63 ampere i anslutningspunkten, och

6. har anmält till nätkoncessionshavaren att de framställer förnybar el.

När två eller flera personer delar anslutningspunkt, har den rätt till skattereduktion som anmält till nätkoncessionshavaren att den

framställer förnybar el i en anslutningspunkt. Om fler än en person har anmält att de framställer förnybar el i en sådan anslutningspunkt ska underlaget enligt 31 § för den punkten fördelas lika.

Även dödsbon har efter begäran rätt till skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el enligt denna lag.

Underlag för skattereduktion

31 §

Underlaget för skattereduktion utgörs av den mängd förnybar el som har matats in i anslutningspunkten under beskattningsåret, dock högst så mycket som tagits ut från punkten under året.

Underlaget för skattereduktionen får varken överstiga 10 000 kilowattimmar per skattskyldig eller per anslutningspunkt. Om underlaget överstiger 10 000 kilowattimmar, får den skattskyldige välja vilka kilowattimmar som ska utgöra underlaget.

Skattereduktionens storlek

32 §

Skattereduktionen uppgår till underlaget enligt 31 § multiplicerat med

– 2,5 gånger den vid ingången av beskattningsåret gällande energiskattesatsen enligt 11 kap. 3 § 2 lagen (1994:1776) om skatt på energi för anslutningspunkter i

kommuner som avses i 11 kap. 4 § lagen om skatt på energi, och med

– 2 gånger den vid ingången av beskattningsåret gällande energiskattesatsen enligt 11 kap. 3 § 3 lagen om skatt på energi för anslutningspunkter i övriga kommuner.

68 kap. Skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el för juridiska personer

Innehåll

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el för juridiska personer.

Skattereduktion ska anges i hela krontal så att öretal faller bort.

Avräkning mot statlig inkomstskatt m.m.

2 §

Skattereduktion ska räknas av mot statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift.

*Grundläggande bestämmelser**3 §*

Skattskyldiga har i den omfattning som anges i detta kapitel rätt till skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el.

4 §

Med förnybar el, nät-koncessionshavare och anslutningspunkt avses detsamma som i 67 kap. 28 §.

*Begäran om skattereduktion**5 §*

En begäran om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el görs i inkomst-deklarationen för det beskattningsår som avses i 7 §.

*Vilka som kan få skattereduktion**6 §*

Rätt till skattereduktion enligt 7–8 §§ har efter begäran de som

- 1. framställer förnybar el,*
- 2. tar ut el från och matar in förnybar el i en och samma anslutningspunkt,*
- 3. har en säkring om högst 63 ampere i anslutningspunkten, och*
- 4. har anmält till nät-koncessionshavaren att de framställer förnybar el.*

När två eller flera personer delar anslutningspunkt, har den rätt till skattereduktion som

anmält till nätkoncessionshavaren att den framställer förnybar el. Om fler än en person har anmält att de framställer förnybar el i en sådan anslutningspunkt ska underlaget enligt 7 § för den punkten fördelas lika.

Underlag för skattereduktion

7 §

Underlaget för skattereduktion utgörs av den mängd förnybar el som har matats in i anslutningspunkten under det kalenderår som upphört samtidigt med eller närmast före utgången av den skattskyldiges beskattningsår, dock högst så mycket som tagits ut i punkten under året.

Underlaget för skattereduktionen får varken överstiga 10 000 kilowattimmar per skattskyldig eller per anslutningspunkt. Om underlaget överstiger 10 000 kilowattimmar, får den skattskyldige välja vilka kilowattimmar som ska utgöra underlaget.

Skattereduktionens storlek

8 §

Skattereduktionen uppgår till underlaget enligt 7 § multiplicerat med

– 2,5 gånger den vid ingången av kalenderåret gällande energiskattesatsen enligt 11 kap. 3 § 2 lagen (1994:1776) om skatt på energi för anslutningspunkter i

kommuner som avses i 11 kap. 4 § lagen om skatt på energi, och med

– 2 gånger den vid ingången av kalenderåret gällande energiskattesatsen enligt 11 kap. 3 § 3 lagen om skatt på energi för anslutningspunkter i övriga kommuner.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014 och tillämpas första gången vid beskattningen 2015.

1.2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att 22 kap. 1 § och 31 kap. 1 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas två nya paragrafer, 22 kap. 23 § och 31 kap. 35 §, samt närmast före 22 kap. 23 § och 31 kap. 35 § nya rubriker av följande lydelse.

22 kap.

1 §³

I detta kapitel finns bestämmelser om skyldighet att lämna kontrolluppgift om

- överlåtelse av privatbostadsrätt och andelar i vissa bostadsföretag (2 och 3 §§),
- upplåtelse av privatbostad eller bostad som innehas med hyresrätt (4 §),
- samfällighet (5 och 6 §§),
- räntebidrag (7 §),
- pensionsförsäkringar och pensionssparkonton (8 och 9 §§),
- avskattning av pensionsförsäkring (10 §),
- tjänstepensionsavtal (11 §),
- underlag för avkastningskatt på livförsäkringar (12 §),
- skattereduktion för förmån av hushållsarbete (13 §),
- elcertifikat (14 §),
- utsläppsrätter, utsläppsminskningenheter och certifierade utsläppsminskningar (15 §),
- schablonintäkt vid innehav av ett investeringssparkonto (16 §),
- schablonintäkt vid innehav av andelar i investeringsfonder och fondföretag (17–21 §§), *och* – schablonintäkt vid innehav av andelar i investeringsfonder och fondföretag (17–21 §§),
- gåva (22 §),
- gåva (22 §), *och*
- skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el (23 §).

³ Senaste lydelse 2011:1289.

Skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el

23 §

Kontrolluppgift ska lämnas om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el enligt 67 kap. 27–32 § och 68 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

Kontrolluppgift ska lämnas för fysiska personer, dödsbon och juridiska personer av nät-koncessionshavaren.

I kontrolluppgiften ska följande uppgifter lämnas:

1. mängd förnybar el som den skattskyldige matat in i och el som den skattskyldige tagit ut ur anslutningspunkten under året, och

2. kommunkoden för den kommun i vilken anslutningspunkten finns.

Om fler än den skattskyldige har anmält att den framställer förnybar el i en anslutningspunkt ska även uppgift lämnas om den skattskyldiges procentuella andel av underlaget i punkten.

31 kap.

1 §⁴

I detta kapitel finns bestämmelser om

- uppgifter som ska lämnas i samtliga inkomstdeklarationer (2 och 3 §§),
- uppgifter som fysiska personer och dödsbon ska underrättas om och godkänna eller lämna (4 och 5 §§),
- uppgift som ska lämnas om inkomstslaget tjänst (6 §),
- uppgifter som ska lämnas om inkomstslaget näringsverk-

⁴ Senaste lydelse 2012:343.

samhet (7–15 §§),

– uppgifter som ska lämnas om inkomstslaget kapital (16–19 §§),

– uppgift om tillkommande belopp (20 §),

– uppgifter om vissa andelsavyttringar m.m. (21–24 §§),

– uppgifter för beräkning av egenavgifter (25 och 26 §§),

– uppgifter som fåmansföretag samt företagsledare och delägare ska lämna (27–29 §§),

– uppgift om tillskott och uttag (30 §),

– uppgift om betalning till utlandet (31 §),

– uppgift som ekonomiska föreningar ska lämna (32 §),

– uppgifter om skatte- och gåva (33 §), och
 reduktion för hushållsarbete och gåva (33 §), och

– uppgifter om prissättningsbesked (34 §).

– uppgifter om skatte- och gåva (33 §), och

– uppgifter om prissättningsbesked (34 §), och

– uppgifter om skatte-
 reduktion för mikroproduktion
 av förnybar el (35 §).

Skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el

35 §

*Den som begär skatte-
 reduktion för mikroproduktion
 av förnybar el enligt 67 kap. 27–
 32 §§ eller 68 kap. inkomst-
 skattelagen (1999:1229) ska
 lämna uppgift om underlaget för
 skattereduktionen.*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014 och tillämpas första gången vid beskattningen 2015.

1.3 Förslag till lag om ändring i ellagen (1997:857)

Härigenom föreskrivs att det i ellagen (1997:857) ska införas en ny paragraf, 8 kap. 5 a §, av följande lydelse.

8 kap.

5 a §

En elleverantör som levererar el till en elanvändare, som har rätt till skattereduktion enligt 67 kap. 27–32 §§ eller 68 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), är skyldig att ta emot den el som matas in från elanvändarens produktionsanläggning.

Första stycket gäller inte om elanvändaren träffat avtal om mottagande av el med någon annan.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014.

Författningsförslag 2 – Skattskyldighet för energiskatt på el

2.1 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1776) om skatt på energi

dels att 11 kap. 2, 5, 7, 9 och 11–11 b §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 1 kap. 8 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

8 a §

Vid tillämpning av bestämmelserna i 11 kap. avses med nättinnehavare den som överför elektrisk kraft med stöd av en koncession enligt 2 kap. ellagen (1997:857).

11 kap.

2 §⁵

Elektrisk kraft är inte skattepliktig om den

⁵ Senaste lydelse 2005:960.

1. framställts i Sverige i ett vindkraftverk av en producent som inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft,

2. i annat fall framställts i Sverige av en producent som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt och som inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft,

3. till lägre effekt än 50 kilowatt utan ersättning levererats av en producent eller en leverantör till en förbrukare som inte står i intressegemenskap med producenten eller leverantören,

4. framställts och förbrukats på fartyg eller annat transportmedel,

5. förbrukats för framställning av elektrisk kraft, eller

6. framställts i ett reservkraftsaggregat.

1. framställts i Sverige

a) i en anläggning av mindre installerad generatoreffekt än 100 kilowatt

b) av någon som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt, och

c) inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nät-koncession som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen (1997:857),

2. till lägre effekt än 50 kilowatt utan ersättning levererats av en producent eller en leverantör till en förbrukare som inte står i intressegemenskap med producenten eller leverantören,

3. framställts och förbrukats på fartyg eller annat transportmedel,

4. förbrukats för framställning av elektrisk kraft, eller

5. framställts i ett reservkraftsaggregat.

Vad som i första stycket 1 a respektive b anges om installerad generatoreffekt ska för elektrisk kraft som framställs från

a) vind eller vågor motsvaras av 250 kilowatt installerad generatoreffekt,

b) sol motsvaras av 450 kilowatt installerad topp-

effekt, och

c) annan energikälla utan generator motsvaras av 100 kilowatt installerad effekt.

När en producent eller en anläggning framställer elektrisk kraft från olika energikällor ska, vid bedömningen av förutsättningarna i första stycket 1 a respektive b, de installerade effekterna läggas samman. Vid sammanläggning ska de effekter som avses i andra stycket först räknas om till motsvarande 100 kilowatt installerad generatoreffekt.

5 §⁶

Skyldig att betala energiskatt (skattskyldig) är den som i Sverige

1. yrkesmässigt framställer skattepliktig elektrisk kraft (producent),

2. yrkesmässigt levererar av honom framställd skattepliktig elektrisk kraft eller av annan framställd elektrisk kraft (leverantör),

3. för annat ändamål än som avses i 9 § 1–5 säljer eller förbrukar elektrisk kraft, som förvärvats utan skatt mot försäkran enligt 11 §,

4. för annat ändamål än det som varit föremål för skattefriheten, säljer eller förbrukar elektrisk kraft för vilken avdrag för skatt gjorts enligt 9 § 7,

Skyldig att betala energiskatt (skattskyldig) är den som

1. i Sverige yrkesmässigt framställer skattepliktig elektrisk kraft (producent),

2. är nätinnehavare,

3. för annat ändamål än som avses i 9 § 1–5 använder elektrisk kraft, som överförs utan skatt mot försäkran enligt 11 §,

4. för annat ändamål än det som varit föremål för skattefriheten, använder elektrisk kraft för vilken avdrag för skatt gjorts enligt 9 § 7,

⁶ Senaste lydelse 2004:1197.

5. innehar ett elnät för vilket koncession inte meddelats och som via detta elnät för in elektrisk kraft till Sverige.

Den som godkänts att delta i ett program för energieffektivisering enligt 3 § lagen (2004:1196) om program för energieffektivisering och som förbrukat elektrisk kraft för vilken avdrag för skatt har gjorts enligt 9 § 6-7 eller skatten återbetalats enligt 13 § är skyldig att betala energiskatt om tillsynsmyndigheten beslutar att,

1. åtagandena enligt 14 eller 15 § lagen om program för energieffektivisering inte är uppfyllda, eller

2. återkalla godkännanden enligt 12, 17 eller 18 § lagen om program för energieffektivisering.

Den för vars räkning elektrisk kraft förs in till Sverige och den som utan att betala ersättning tar emot skattepliktig elektrisk kraft anses ha framställt den elektriska kraften.

Med tillsynsmyndighet i andra stycket, 7 b § första stycket och 11 c § första stycket menas den myndighet som avses i 19 § lagen om program för energieffektivisering.

Skattskyldig enligt första stycket 1 är inte den som enbart framställer elektrisk kraft i enlighet med 2 § första stycket 1 a och b. Skattskyldig enligt första stycket 2 är inte systemansvarig myndighet enligt 8 kap. 1 § ellagen (1997:857).

7 §⁷

Skyldigheten att betala energiskatt inträder

1. för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1 eller 2, när elektrisk kraft

a) levereras till en förbrukare som inte är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1 eller 2, eller	a) överförs till någon som inte är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1 eller 2, eller
---	--

⁷ Senaste lydelse 2002:422.

b) *tas i anspråk* för annat ändamål än försäljning, och

2. för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 3, när elektrisk kraft *levereras till en köpare eller tas i anspråk* för annat ändamål än försäljning.

b) *förbrukas av den skattskyldige,*

2. för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 3, när elektrisk kraft *används* för annat ändamål än *som avses i 9 § 1–5, och*

3. för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 5, när elektrisk kraft *förs in till Sverige.*

Skattskyldighet enligt första stycket 1 a inträder inte vid överföring av elektrisk kraft till det elnät som ägs av den myndighet som är systemansvarig enligt 8 kap. 1 § ellagen (1997:857).

Skattskyldighet enligt första stycket 1 b inträder inte om skattskyldighet redan har inträtt.

9 §⁸

Den som är skattskyldig för energiskatt på elektrisk kraft får göra avdrag för skatt på elektrisk kraft som

1. förbrukats eller *sålts* för förbrukning i tåg eller annat spårbundet transportmedel eller för motordrift eller uppvärmning i omedelbart samband med sådan förbrukning,

2. i huvudsak förbrukats eller *sålts* för *förbrukning* för kemisk reduktion eller i elektrolytiska processer,

3. förbrukats eller *sålts* för förbrukning vid sådan framställning av produkter som avses i 6 a kap. 1 § 6,

4. förbrukats eller *sålts* för förbrukning vid sådan över-

1. förbrukats eller *överförts* för förbrukning i tåg eller annat spårbundet transportmedel eller för motordrift eller uppvärmning i omedelbart samband med sådan förbrukning,

2. i huvudsak förbrukats eller *överförts* för *att i huvudsak förbrukas* för kemisk reduktion eller i elektrolytiska processer,

3. förbrukats eller *överförts* för förbrukning vid sådan framställning av produkter som avses i 6 a kap. 1 § 6,

4. förbrukats eller *överförts* för förbrukning vid sådan över-

⁸ Senaste lydelse 2004:1197.

föring av elektrisk kraft på det elektriska nätet som utförs av den som ansvarar för förvaltningen av nätet i syfte att upprätthålla nätets funktion,

5. förbrukats eller *sålt*s för förbrukning i metallurgiska processer eller vid tillverkning av mineraliska produkter under förutsättning att det ingående materialet genom uppvärmning i ugnar har förändrats kemiskt eller dess inre fysikaliska struktur har förändrats, i den mån avdrag inte har gjorts enligt 2,

6. förbrukats i den industriella tillverkningsprocessen hos den skattskyldige, om denne deltar i ett program enligt 3 § lagen (2004:1196) om program för energieffektivisering, i den mån avdrag inte har gjorts enligt 2, 3 eller 5,

7. tagits emot av en skattebefriad förbrukare i enlighet med vad som framgår av dennes godkännande enligt 11 a §.

föring av elektrisk kraft på det elektriska nätet som utförs av den som ansvarar för förvaltningen av nätet i syfte att upprätthålla nätets funktion,

5. förbrukats eller *överförs* för förbrukning i metallurgiska processer eller vid tillverkning av mineraliska produkter under förutsättning att det ingående materialet genom uppvärmning i ugnar har förändrats kemiskt eller dess inre fysikaliska struktur har förändrats, i den mån avdrag inte har gjorts enligt 2,

11 §⁹

Annan än den som är skattskyldig *får köpa* elektrisk kraft utan energiskatt mot att han lämnar en försäkran till *leverantören* att den elektriska kraften *skall* användas för ett sådant ändamål som avses i 9 § 1–5.

Annan än den som är skattskyldig *enligt 5 § första stycket 1 eller 2 kan få* elektrisk kraft *överförd* utan energiskatt mot att han lämnar en försäkran till *den skattskyldige* att den elektriska kraften *ska* användas för ett sådant ändamål som avses i 9 § 1–5.

11 a §¹⁰

Som skattebefriad förbrukare får godkännas den som

1. deltar i ett program enligt 3 § lagen (2004:1196) om program för energieffektivisering,
2. förbrukar elektrisk kraft i annan industriell tillverknings-

⁹ Senaste lydelse 2004:1197.

¹⁰ Senaste lydelse 2004:1197.

process än sådan som avses i 9 § 2, 3 eller 5, och

3. med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheter i övrigt är lämplig.

Ett godkännande enligt första stycket får meddelas för viss tid eller tills vidare. Ett godkännande får förenas med villkor.

<p>Den som godkänts som skattebefriad förbrukare har rätt att från en skattskyldig <i>köpa</i> elektrisk kraft utan skatt i <i>det fall som omfattas</i> av godkännandet.</p>	<p>Den som godkänts som skattebefriad förbrukare har rätt att från en skattskyldig <i>få</i> elektrisk kraft <i>överförd</i> utan skatt i <i>enlighet med vad som framgår</i> av godkännandet.</p>
---	--

11 b §¹¹

En skattebefriad förbrukare *skall* löpande bokföra *inköp* och *förbrukning* av elektrisk kraft befriad från skatt och på lämpligt sätt se till att det finns underlag för kontrollen av att kraften använts för det ändamål som var förutsättning för skattebefrielsen.

En skattebefriad förbrukare *ska* löpande bokföra *mottagande* och *användning* av elektrisk kraft befriad från skatt och på lämpligt sätt se till att det finns underlag för kontrollen av att kraften använts för det ändamål som var förutsättning för skattebefrielsen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014 i fråga om 11 kap. 2 § och i övrigt den 1 januari 2015.

Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹¹ Senaste lydelse 2004:1197.

Författningsförslag 3 – Nettodebitering

3.1 Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 3 § mervärdesskattelagen (1994:200) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.
3 §¹²

Om inget annat följer av 3 a eller 3 b § utgörs det i 2 § första stycket första meningen avsedda värdet

1. vid annan omsättning än uttag: av ersättningen,
- 2 a. vid uttag av varor: av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för uttaget,
- 2 b. vid uttag av tjänster i andra fall än som anges i 4 och 5 §§: av kostnaden vid tidpunkten för uttaget för att utföra tjänsten,
3. vid förvärv enligt 2 a kap. 2 § 1 eller 2: av ersättningen och punktskatt som köparen påförts i ett annat EU-land, och
4. vid förvärv enligt 2 a kap. 2 § 3 eller 4: av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för överföringen av varorna.

Vid omsättning av el eller sådana tjänster som avses i 5 kap. 18 § 13 b till en sådan mikroproducent som avses i 1 kap. 11 § lagen (1994:1776) om skatt på

¹² Senaste lydelse 2011:283.

energi, ska säljaren i ersättningen enligt första stycket 1 inte räkna in värdet av den el som denne erhållit från mikroproducenten under redovisningsperioden eller tidigare perioder och som säljaren i fakturan avräknat från ersättningen. Första meningen gäller i den mån nedsättning inte redan gjorts och till dess att mikroproducenten under ett kalenderår matat in 10 000 kilowattimmar.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

3.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1776) om skatt på energi

dels att det ska föras in en ny paragraf, 1 kap. 11 §, av följande lydelse,

dels att 11 kap. 5, 7 och 9 §§ ska ha följande lydelse.

1 kap.

11 §

Vid tillämpning av bestämmelsen i 11 kap. 9 § andra stycket avses med mikroproducent den som

a) framställer elektrisk kraft från
– sol, vind, vågor, tidvatten
eller jordvärme,

– vattenbaserad energi alstrad i vattenkraftverk,

– biomassa och ur produkter som framställs från biomassa, eller

– bränsleceller,

b) tar ut el från och matar in el till elnätet i samma inmatnings- och uttagspunkt, och som

c) har en säkring om högst 63 ampere i inmatnings- och uttagspunkten.

11 kap.**5 §¹³**

Skyldig att betala energiskatt (skattskyldig) är den som i Sverige

1. yrkesmässigt framställer skattepliktig elektrisk kraft (producent),

2. yrkesmässigt levererar av honom framställd skattepliktig elektrisk kraft eller av annan framställd elektrisk kraft (leverantör),

3. för annat ändamål än som avses i 9 § 1–5 säljer eller förbrukar elektrisk kraft, som förvärvats utan skatt mot försäkran enligt 11 §,

4. för annat ändamål än det som var föremål för skattefriheten, säljer eller förbrukar elektrisk kraft för vilken avdrag för skatt har gjorts enligt 9 § 7.

4. för annat ändamål än det som var föremål för skattefriheten, säljer eller förbrukar elektrisk kraft för vilken avdrag för skatt har gjorts enligt 9 § 7,

5. har lämnat en sådan försäkran som avses i 9 § andra stycket utan att förutsättningarna i försäkran är uppfyllda.

Den som godkänts att delta i ett program för energieffektivisering enligt 3 § lagen (2004:1196) om program för energieffektivisering och som förbrukat elektrisk kraft för vilken avdrag för skatt har gjorts enligt 9 § 6–7 eller skatten återbetalats enligt 13 § är skyldig att betala energiskatt om tillsynsmyndigheten beslutar att,

1. åtagandena enligt 14 eller 15 § lagen om program för energieffektivisering inte är uppfyllda, eller

2. återkalla godkännanden enligt 12, 17 eller 18 § lagen om program för energieffektivisering.

Den för vars räkning elektrisk kraft förs in till Sverige och den som utan att betala ersättning tar emot skattepliktig elektrisk kraft anses ha framställt den elektriska kraften.

Med tillsynsmyndighet i andra stycket, 7 b § första stycket och 11 c § första stycket menas den myndighet som avses i 19 § lagen om program för energieffektivisering.

¹³ Senaste lydelse 2004:1197.

7 §¹⁴

Skyldigheten att betala energiskatt inträder

1. för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1 eller 2, när elektrisk kraft

a) levereras till en förbrukare som inte är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1 eller 2, eller

b) tas i anspråk för annat ändamål än försäljning, *och*

2. för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 3, när elektrisk kraft levereras till en köpare eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning.

b) tas i anspråk för annat ändamål än försäljning,

2. för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 3, när elektrisk kraft levereras till en köpare eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning, *och*

3. för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 5, när den elektriska kraften matas in till elnätet.

9 §¹⁵

Den som är skattskyldig för energiskatt på elektrisk kraft får göra avdrag för skatt på elektrisk kraft som

1. förbrukats eller sålts för förbrukning i tåg eller annat spårbundet transportmedel eller för motordrift eller uppvärmning i omedelbart samband med sådan förbrukning,

2. i huvudsak förbrukats eller sålts för förbrukning för kemisk reduktion eller i elektrolytiska processer,

3. förbrukats eller sålts för förbrukning vid sådan framställning av produkter som avses 6 a kap. 1 § 6,

4. förbrukats eller sålts för förbrukning vid sådan överföring av elektrisk kraft på det elektriska nätet som utförs av den som ansvarar för förvaltningen av nätet i syfte att upprätthålla nätets funktion,

5. förbrukats eller sålts för förbrukning i metallurgiska processer eller vid tillverkning av mineraliska produkter under förutsättning att det ingående materialet genom uppvärmning i ugnar har förändrats kemiskt eller dess inre fysikaliska struktur har förändrats, i den mån avdrag inte har gjorts enligt 2,

6. förbrukats i den industriella tillverkningsprocessen hos den

¹⁴ Senaste lydelse 2002:422.

¹⁵ Senaste lydelse 2004:1197.

skattskyldige, om denne deltar i ett program enligt 3 § lagen (2004:1196) om program för energieffektivisering, i den mån avdrag inte har gjorts enligt 2, 3 eller 5,

7. tagits emot av en skattebefriad förbrukare i enlighet med vad som framgår av dennes godkännande enligt 11 a §.

När elektrisk kraft matats in av en mikroproducent som skriftligen försäkrat att han uppfyller kraven i 1 kap. 11 § a och c, får den som är skattskyldig göra avdrag med ett belopp motsvarande den skattesats som enligt 3 § 3 eller 4 gäller för den kommun där mikroproducentens anläggning är belägen multiplicerat med antalet kilowattimmar som mikroproducenten matat in. Avdrag medges endast om mikroproducenten tidigare har gjort motsvarande uttag, inmatningen och uttaget inte redan utgjort underlag för avdrag och endast för inmatning och uttag under kalenderåret upp till 10 000 kilowattimmar.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

3.3 Förslag till lag om ändring i ellagen (1997:857)

Härigenom föreskrivs att det i ellagen (1997:857) ska införas en ny paragraf, 8 kap. 5 a §, av följande lydelse.

8 kap.

5 a §

En elleverantör som levererar el till en elanvändare, som är mikroproducenten enligt 1 kap. 11 § lagen (1994:1776) om skatt på energi, är skyldig att ta emot den el som matas in från elanvändarens produktionsanläggning.

Första stycket gäller inte om elanvändaren träffat avtal om mottagande av el med någon annan.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014.

2 Inledning

2.1 Utredningens uppdrag

Utredningens uppdrag består enligt direktiven (dir. 2012:39) av två delar, se bilaga 1. Enligt den ena delen ska utredningen ta fram lagförslag om införandet av ett system för nettodebitering som även omfattar kvittning av energi- och mervärdesskatt. Med nettodebitering avses här ett system där den förnybara el som privatpersoner eller företag med mikroproduktion producerar och överför till elnätet kvittas mot annan el som de tar emot från elnätet. Syftet med ett sådant system är främst att stärka elkonsumenternas ställning på elmarknaden genom att underlätta för enskilda att leverera sin egenproducerade förnybara el till nätet. Utredaren ska bedöma för- och nackdelar med ett system med nettodebitering. I uppdraget ingår att bedöma de unionsrättsliga förutsättningarna för införandet av ett sådant system. Utgångspunkten är att nettodebitering ska administreras inom energi- och mervärdesskattesystemen. Utredaren ska dock även utreda och föreslå andra alternativa sätt att administrera skattelättnaden. Utredningen ska dessutom analysera och lämna lagförslag om vem som bör vara skattskyldig för energiskatt på el. Skattskyldigheten för el ska utredas självständigt i förhållande till den del av uppdraget som avser nettodebitering och ett förslag ska kunna genomföras oberoende av slutsatserna om eller genomförandet av ett system om nettodebitering. Av direktiven framgår även att utformningen av reglerna om befrielse från energiskatt på el för olika former av förnybar elproduktion ska belysas.

2.2 Utredningens arbete

Utredningen har haft nio sammanträden. Vid ett av utredningens sammanträden arrangerade Svensk Energi en s.k. elskola där olika föredragshållare berättade om bl.a. elproduktion, elhandel, skattedebitering och om praktiska förutsättningar för nettodebitering såsom elmätning m.m. Under hösten 2012 besökte ordföranden, en expert och utredningens sekreterare Europeiska kommissionens generaldirektorat för skatter och tullar (DG TAXUD). Under arbetets gång har vi även haft kontakter med olika berörda parter. Möten har hållits med Svensk Fjärrvärme, Svensk Vindenergi, Naturskyddsföreningen, Svensk Solenergi, Telge Energi AB och Telge Kraft AB. Kontakter har också tagits med representanter för finansministerierna i Danmark, Nederländerna, Belgien och Storbritannien i vissa frågor.

2.3 Framställningar

Genom beslut av regeringen har följande framställningar överlämnats.

Oberoende Elhandlare och Konsumenternas Energimarknadsbyrå (tidigare Konsumenternas Elrådgivningsbyrå) har i gemensam skrivelse till Finansdepartementet (dnr Fi2006/3288) hemställt om att skyldigheten att betala energiskatt på elektrisk kraft flyttas över till nätföretagen. Oberoende Elhandlare har upprepat sin begäran i en senare skrivelse till Finansdepartementet (dnr Fi2007/5549).

Dorotea, Tyresö, Sigtuna, Sollentuna och Värmdö kommuner, Kommunalförbundet Norrvatten samt Sveriges Kommuner och Landsting har i skrivelser till Finansdepartementet (dnr Fi2013/1148, Fi2013/1183, Fi2013/1365, Fi2013/1502, Fi2013/1551, Fi2013/1717 och Fi2013/1796) framhållit behovet av att kommuner, landsting och kommunala bolag som äger och producerar vindkraftsel för egen förbrukning får energiskattebefrielse, med kvittning av produktion och användning inte på timbasis, utan på kvartals- eller månadsbasis. Även årsbasis kan övervägas. Sveriges Kommuner och Landsting har även hemställt om att nuvarande möjlighet till energiskattebefrielse för egenägd vindkraft inte ska reduceras utan utökas. *Partillebo AB, Armada Fastighets AB, Upplands Väsby kommun, Sigtuna kommun* och *Landstinget Gävleborg* har i likalydande skrivelser till

Näringsdepartementet (dnr N2013/1264/E) också framhållit behovet av energiskattebefrielse på vindkraftsproducerad el med kvittning under längre tidsperioder än en timme.

Till utredningen har följande framställningar kommit in.

Svensk Fjärrvärme har i en skrivelse den 29 augusti 2012 föreslagit att den nuvarande bestämmelsen om skattefrihet för egenförbrukning för el som framställts i ett vindkraftverk av en producent som inte levererar elen yrkesmässigt i 11 kap. 2 § 1 lagen (1994:1776) om skatt på energi, LSE, slopas. Alternativt menar föreningen att en återgång bör ske till tidigare bestämmelser med skattefrihet för sådana vindkraftverk upp till en given effektgräns om t.ex. 500 kW generatoreffekt.

Svenska Naturskyddsföreningen har överlämnat föreningens rapport Nettodebitera mera! samt i skrivelse den 10 december 2012 uppgett att nettodebitering bör införas samt att den bör ske på årsbasis.

Svensk Vindenergi har i skrivelser den 13 december 2012, den 26 februari och den 15 mars 2013 i huvudsak uppgett att principen i ett nettodebiteringssystem bör vara att den under en viss period producerade elen ska kvittas mot konsumtionen av samma mängd el, att gränsen för vilka anläggningar som ska omfattas av systemet bör fastställas utifrån en årlig produktionsgräns snarare än en effektgräns, att andelsägd elproduktion bör omfattas av systemet samt att undantaget för egenproducerad el bör analyseras med avseende på hur ett skatteundantag påverkar konkurrensen i branschen, elcertifikatsystemets lokala nytta och vilka samhälls-ekonomiska effekter undantaget ger.

Bergs Tingslags Elektriska AB, Jämtkraft Elnät AB och Umeå Energi Elnät AB har i en gemensam skrivelse den 29 januari 2013 föreslagit att 11 kap. 2 § 1 LSE omformuleras så att det klart framgår att elektrisk kraft som framställts i en solcellsanläggning inte är skattepliktig.

Oberoende Elhandlare har i en skrivelse den 15 februari 2013 föreslagit att elmätningen ska vara oförändrad, att mindre anläggningar (dvs. anläggningar som har ett säkringsabonnemang om högst 63 ampere) ska få kreditera sin elkostnad inklusive mervärdesskatt på fakturan, debiteras för elnätsavgiften endast avseende nettoförbrukningen samt få göra energiskatteavdrag för månadsöverskottet.

Telge Energi AB och Telge Kraft AB har i skrivelse den 1 mars 2013 bl.a. uppgett att ett nettodebiteringssystem även bör omfatta

småskalig elproduktion (anläggningar med högst 135 kW installerad effekt) och att gränsen för andelsägd förnybar produktion bör ligga på en konsumtion upp till 50 000 kWh/år.

Vi har tagit del av framställningarna och vägt in synpunkterna tillsammans med övrigt utredningsmaterial. Framställningarna får anses besvarade med detta betänkande.

3 Utredningens utgångspunkter

3.1 Stärkt konsumentroll för utvecklad elmarknad och uthålligt energisystem

Regeringen har i propositionen Stärkt konsumentroll för utvecklad elmarknad och uthålligt energisystem (prop. 2010/11:153) redovisat åtgärder för att stärka konsumenternas ställning på elmarknaden, vilka samtidigt kan bidra till ett uthålligt energisystem och en utvecklad elmarknad. I propositionen lämnades bl.a. förslag och bedömningar om inriktning på fortsatt arbete i syfte att underlätta för konsumenterna att anpassa sin elförbrukning till aktuella elpriser, att effektivisera sin elförbrukning, att producera sin egen förnybara el och att ladda sitt elfordon. Riksdagen har under hösten 2011 beslutat i enlighet med propositionen (bet. 2011/12:NU4, rskr. 2011/12:45).

I propositionen redovisade också regeringen bedömningar om vissa frågor där ytterligare utredningsarbete ansågs behöva göras innan ställning kunde tas till om åtgärderna kunde vidtas. En av dessa frågor var hur det bör underlättas för enskilda att leverera sin egenproducerade förnybara el till nätet. Regeringen ansåg att det var av stor vikt att man underlättar för det växande intresse som finns bland enskilda att ha en egen förnybar elproduktion i anslutning till den egna bostaden. Med rätt förutsättningar kan dessa enskilda elkonsumenter ges en större möjlighet att ta kontroll över sin egen elanvändning och samtidigt bidra till omställningen av energisystemet. Produktion av egen el i liten skala kan ses som en energieffektivisering sett ur ett samhällsperspektiv.

Regeringen uttalade i prop. 2010/11:153 att ett införande av ett system med nettodebitering skulle kunna vara en viktig väg att gå för att underlätta en utbyggnad av mikroproduktionsanläggningar

hos enskilda elkonsumenter. Det kan röra sig om solceller, vindkraft m.m. Regeringen ansåg dock att de närmare förutsättningarna för detta, inte minst ur ett unionsrättsligt perspektiv, måste utredas närmare innan regeringen kunde ta ställning i frågan.

3.2 Energimarknadsinspektionens rapport

Energimarknadsinspektionen har i rapporten Nettodebitering – Förslag till nya regler för användare med egen elproduktion (EI R2010:23) utrett frågan om nettodebitering. Energimarknadsinspektionen fann att ytterligare utredningsarbete avseende skattefrågorna behövde göras. Rapporten remitterades och även av remissvaren framkom att det fanns områden där problem kunde uppstå och där ytterligare utredning behövdes.

3.3 Skattenedsättningskommitténs betänkande Svåra skatter!

Regeringen tillsatte i april 2001 en kommitté med parlamentarisk sammansättning som fick i uppdrag att bl.a. göra en översyn av nedsättningsreglerna på energibeskattningsområdet. I kommitténs uppdrag ingick även att göra en översyn av uppbördsreglerna för elbeskattningen. Kommittén, som tog namnet Skattenedsättningskommittén, föreslog i sitt betänkande Svåra skatter! (SOU 2003:38) en större omläggning av de materiella reglerna för beskattningen av el. Som en del i denna omläggning föreslog kommittén att elhandelsföretagens (elleverantörernas) roll som skattskyldiga skulle tas över av elnätsföretagen (nätinnehavarna). Den föreslagna omläggningen av de materiella reglerna har inte genomförts utan beskattningsreglerna har i stället utformats på annat sätt (se bl.a. regeringens överväganden i prop. 2005/06:1 s. 140 f.). Inte heller förslaget om överflyttning av vem som skulle vara skattskyldig har genomförts.

Skattenedsättningskommittén lämnade sitt betänkande i april 2003. I betänkandet föreslogs en rad ändringar på energibeskattningsens område. Mot bakgrund av att avregleringen av elmarknaden förändrat både förhållanden och villkor på marknaden, med exempelvis ökade möjligheter för kunderna att välja elhandelsföretag, föreslog kommittén att elhandelsföretagens

roll som skattskyldiga skulle tas över av elnätsföretagen. Det främsta motivet till detta förslag var att den avreglerade marknaden fört med sig att elhandelsföretagen fått allt mindre lokalkännedom om kundens verksamhet och tidigare förbrukning. Elhandelsföretagens möjligheter att kontrollera och följa sina kunder försämrades därför radikalt och de har i princip blivit hänvisade till de uppgifter de kan få från elnätsföretagen. Eftersom kunskapen om kundernas förhållanden, och då särskilt om deras elförbrukning, finns hos elnätsföretagen, ansåg kommittén det naturligt att dessa också skulle ta över ansvaret för skatteuppbörden.

3.4 Nordiska ministerrådet

Nordiska ministerrådet utgör en viktig del av det nordiska samarbetet. Nordiska fackministrar möts i ministerråd ett par gånger om året. Det finns för närvarande tio konstellationer av fackministerråd samt samsamarbetsministrarnas ministerråd. Beslut i något av de nordiska ministerråden måste vara enhälliga. Ärenden förbereds och följs upp av de olika nordiska ämbetsmannakommittéerna, som består av nationella tjänstemän. Sedan 1971 är Danmark, Finland, Island, Norge och Sverige medlemsländer i Nordiska ministerrådet. Därutöver har Grönland, Färöarna och Åland fått en utökad representation och ställning i Nordiska ministerrådet, med samma representation som de ovannämnda länderna. Under ämbetsmannakommittén för närings- och energipolitik ÄK-NE/Energi finns en arbetsgrupp för elmarknadsfrågor, Elmarknadsgruppen.

Enligt Elmarknadsgruppens mandat är målet för det nordiska arbetet på elmarknadsområdet en gränslös nordisk marknad med en effektiv handel med omvärlden. Den nordiska elmarknaden ska vidareutvecklas till en effektiv och välfungerande gränslös nordisk marknad med harmoniserade regler för alla marknadsaktörer. Detta ska säkra en god och rättvis konkurrens till gagn för elkunderna, hög försörjningstrygghet och medverka till att säkra ett effektivt utnyttjande av energi och resurser. Elmarknadsgruppen ansvarar för kontakter med de systemansvariga och andra relevanta aktörer på marknaden. Gruppen ska ta konkreta förhandlingsinitiativ och söka konsensuslösningar för att förverkliga de nordiska ministrarnas vision för en gemensam elmarknad.

3.5 NordREG

NordREG utgör en samarbetsorganisation för de nordiska energimyndigheterna. Deras målsättning är att genom samarbete aktivt utveckla det legala och institutionella ramverket och förutsättningarna för att utveckla de nordiska och europeiska elmarknaderna. Arbetet sker genom gemensam kartläggning av energimarknadsfrågor, framtagande av rapporter och uttalanden samt gemensamma åtgärder för att påverka utvecklingen av de nordiska eller europeiska elmarknaderna. Från svensk sida deltar Energimarknadsinspektionen i NordREGs arbete.

NordREG beslutade i december 2011 att rekommendera en obligatorisk användning av en gemensam faktura för el- och nätavgifter till kunderna. En sådan faktura föreslås utfärdas av elhandelsföretagen. NordREG noterar att innan en sådan gemensam faktura kan införas på den nordiska marknaden måste ytterligare arbete göras vad avser exempelvis utbyte av information mellan elhandelsföretag och elnätsföretag, skattefrågor och riskhantering. En rapport om skatteförfarandet i den framtida fakturamodellen har publicerats i maj 2012. I rapporten föreslås att elhandelsföretagen ska ta ut alla skatter och avgifter och vidarebefordra relevanta skatter och avgifter till elnätsföretagen. Vidare föreslås att bestämmelserna om skattskyldighet för energiskatt ska harmoniseras inom Norden och att elnätsföretagen därvid ska vara skattskyldiga. Se vidare om denna rapport i avsnitt 9.5.3.

4 Jämförelse med andra EU-medlemsstater

4.1 Danmark

4.1.1 Skattskyldighet för energiskatt på el

I Danmark betalas energiskatt till staten på den mängd el som förbrukas. Skatt betalas på el som levereras till en konsument och på skattepliktig el som elproducent själv förbrukar. Det finns dock ett antal undantag från skatt på el, t.ex. el från s.k. förnybara energikällor och som konsumeras av producenten själv.¹

Elnätsföretagen är skyldiga att mäta och bokföra den mängd el som levereras och distribueras. De företag som är skyldiga att betala skatt ska registrera företaget hos den danska skattemyndigheten. Det är dels elnätsföretagen (net- och transmissionsvirksomheter), dels företag som producerar el för egen förbrukning.²

Det är alltså elnätsföretagen som i dag är skyldiga att betala energiskatt till skattemyndigheten. Från och med den 1 oktober 2014 kommer det dock att vara elhandelsföretagen som är skattskyldiga. Skälet till denna ändring är att elkunderna bara ska behöva ha en kontakt och en faktura för sin elförsörjning, dvs. faktureringen ska inte längre delas upp för nätkostnaden respektive elkostnaden. En annan orsak är att den ändrade ordningen bör kunna verka för en mer öppen elmarknad.³

¹ 1–2 §§ lovbekendtgørelse nr. 310 af 1. april 2011 (bekendtgørelse af lov om afgift af elektricitet). Lagen brukar benämnas elafgiftsloven (ELAL).

² 3 § ELAL.

³ Enligt uppgift från danska skattemyndigheten.

4.1.2 Beskattning av förnybar el

Danmark införde redan 1996 det s.k. gröna skattepaketet efter kommissionens statsstöds godkännande 1995 (stöd nr N459/95). Skattepaketet bygger på Danmarks miljömål och syftar bland annat till att minska utsläppen av miljöfarliga ämnen och i paketet ingick bl.a. skattebefrielse för el som producerats i mindre produktionsanläggningar. Danmark har löpande fått godkännande av kommissionen för det gröna skattepaketet (se bl.a. stöd nr N 840/A/2000 och stöd nr N 540/2002).

Danmark har dels ett särskilt system för inkomstbeskattningen av mikroproducenter av el från förnybara källor, dels ett nettoafregningsystem avseende energiskatt och mervärdesskatt. Förutsättningarna för att omfattas av nettoafregningssystemet är att anläggningen har en installerad kapacitet på högst 6 kW. Producenten betalar ingen energiskatt på den elström som han själv producerar, så länge som anläggningen har en installerad effekt på högst 6 kW.⁴

Om en mikroproducent vill omfattas av reglerna om nettoafregning, ska denne ansöka om det hos Energinet.dk. En gång per år kontrolleras om producenten har använt mer el än vad denne har producerat. Om så är fallet, ska energiskatt betalas på den extra el som han köpt från elhandelsföretaget. Det sker automatiskt, eftersom elhandelsföretaget ger skattemyndigheten det underlag som myndigheten behöver.

Mikroproducenter, som i princip endast producerar el för privat bruk, kan inte vara registrerade till mervärdesskatt för eventuell ytterligare produktion av el. Den produktion av el som mikroproducenten inte förbrukar själv utan levererar till elhandelsföretag anses vara för liten för att kunna registreras till mervärdesskatt; mikroproduktionen är inte yrkesmässig. Tidigare har dock danska Skatterådet ansett att en förnybar energikälla i form av ett vindkraftverk var en ekonomisk verksamhet och elproducenter kunde registrera sig till mervärdesskatt om det förväntades en nettoomsättning av verksamheten. Numera anser Skatterådet att en sådan anläggning, som anskaffats främst för privat bruk och för att försörja det egna hushållet med el, inte anskaffats med syftet att vara en ekonomisk verksamhet eller fortlöpande ge intäkter. Att

⁴ 2 § lovbekendtgørelse nr. 310 af 1. april 2011 om afgift af elektricitet (elafgiftsloven).

anläggningen eventuellt ger en nettoomsättning på upp till 1 300 kWh har inte ändrat Skatterådets inställning.⁵

Genom systemet med nettoafregning debiteras varken energiskatt eller mervärdesskatt på el som levereras till nätet från mikroproducenten eller som levereras från elhandelsföretag till mikroproducenten. Danmark menar visserligen att huvudregeln är att leverans av el från det allmänna elnätet utlöser skattskyldighet, men eftersom mikroproducenten får låna det allmänna nätet gratis kan man genom systemet med nettoafregning undanta leveranser till mikroproducenten från skattskyldighet.

Under ett års tid kan alltså el levereras till och från nätet utan att det utlöser någon skattskyldighet vare sig för mervärdesskatt eller för energiskatt. När året är till ända görs en kontroll av mikroproducentens elförbrukning och elproduktion. Det är endast en nettoförbrukning som utlöser skattskyldighet.

Under utredningens arbete har det danska systemet ändrats. Systemet, som alltså innebar att mikroproducenterna netto-debiterade sin el på årsbasis, har ändrats på så sätt att det endast är möjligt att nettodebitera på timbasis. Enligt ett avtal som träffades i november 2012 mellan den danska regeringen och Venstre, Dansk Folkeparti, Enhedslisten och Det Konservative Folkeparti, ska befintliga anläggningar under hela sin livslängd kunna tillämpa de nuvarande skattereglerna.⁶ För överskottsdel från nya anläggningar, innebär det nya systemet att överskottsdel som inte kvittas inom en timme inte kan kvittas mot el till det ordinarie danska elpriset. Elen som inte förbrukas direkt eller kvittas inom en timme, säljs i stället till ett lägre pris.⁷

⁵ Skatterådets bindande svar 2012-06-28, SKM2012.395.SR.

⁶ Aftale den 15. november 2012 mellem regeringen (Socialdemokraterne, Det Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti) og Venstre, Dansk Folkeparti, Enhedslisten og Det Konservative Folkeparti om strategi for solcelleanlæg og øvrige små vedvarende energi (VE)-anlæg.

⁷ Andrea Wesslén, Lagändring bromsar solcellsproduktionen, Dagens ETC, den 6 april 2013.

4.2 Skattskyldighet för energiskatt på el i övriga länder i Norden

Även i Finland och Norge är det elnätsföretagen som är skattskyldiga för energiskatt.⁸

El som förbrukas i Finland är föremål för energiskatt och en lageravgift. Elnätsföretag och elproducenter är skattskyldiga för energiskatten och ansvariga för lageravgiften. Betalningsskyldigheten för energiskatt uppstår när elen överförs för konsumtion. Den som är skattskyldig för energiskatten måste registrera sig och redovisningsperioden är en kalendermånad. Elnätsföretagen kan tillåta elhandelsföretagen att sköta uppbörderna av energiskatten, men elnätsföretagen är ändå alltid skattskyldiga.⁹

El som förbrukas i Norge är föremål för energiskatt. Den 1 januari 2004 överfördes också skattskyldigheten från elhandelsföretagen till elnätsföretagen. Förändringen motiverades bl.a. med att det därigenom skulle bli färre skattskyldiga och att elnätsföretagen är de som har underlagen för att beräkna skatten.¹⁰ Enligt uppgift från Svensk Energi kommer dock Norge att återgå till systemet med elhandelsföretagen som skattskyldiga för energiskatt.

Skattskyldigheten uppstår när el levereras till en slutkund och, som huvudregel, när elen används av ett elnätsföretag, elhandelsföretag eller en elproducent. Elnätsföretagen ansvarar för att betala en avgift till Enova, ett statligt affärsverk. Avgiften till Enova ingår i nättariffen som debiteras av elnätsföretagen (nätinnehavarna).

4.3 Nederländerna

4.3.1 Skattskyldighet för energiskatt på el

I Nederländerna tas energiskatt ut på el som säljs till en slutkonsument. Det är elhandelsföretaget som levererar den elektriska kraften till slutkonsumenten som är skattskyldig. Energiskatten

⁸ Se 5 § lagen om punktskatt på elström och vissa bränslen (1260/1996, Finlex), Forskrift om såravgifter (kap. 3–12. Avgift på elektrisk kraft) och "Tax collection in the future billing regime - A common Nordic end-user market with combined billing", Stockholm, 8 March 2012, Ernst & Young AB.

⁹ Se rapporten "Tax collection in the future billing regime".

¹⁰ Norges Offentlige Utredninger 2004: 8, Differensiert el-avgift for husholdninger.

baseras på den mängd el som konsumenten köpt minskat med eventuell el som denne matat in.

4.3.2 Beskattning av förnybar el

I Nederländerna har mikroproducenter, med en anläggning för förnybar el som har en maximal kapacitet på 3x80 ampere, möjlighet att få s.k. nettomätning. Det nederländska systemet bygger på att all el, såväl den som mikroproducenten levererar ut på det allmänna nätet som den el han köper, passerar samma elmätare. Den el som producenten inte omedelbart förbrukar levereras ut på det allmänna elnätet. Mikroproducentens köp av el minskas med den el som denne levererar ut på det allmänna elnätet. Mikroproducenten betalar energiskatt och mervärdesskatt endast på mellanskillnaden av den el han köpt extra och den el han levererat ut på nätet.

Mikroproducenten behöver inte lämna in någon ansökan, registrera sig eller något liknande för att kunna tillämpa systemet med nettomätning. I allmänhet kräver dock elhandelsföretagen att mikroproducenten meddelar elhandelsföretaget och elnätsföretaget att han kommer att leverera förnybar el till nätet i framtiden.

Elhandelsföretagen är skyldiga att ta emot förnybar el från mikroproducenter. De måste också tillämpa nettomätning, dvs. minska den köpta elen med den el som mikroproducenten levererar. För närvarande finns det en gräns; elhandelsföretaget kan avräkna högst 5 000 kWh per år mot den el som mikroproducenten köpt. Denna begränsning kommer förmodligen att ändras i framtiden. Om mikroproducenterna levererar mer än 5 000 kWh till nätet, är elhandelsföretaget skyldigt att betala mikroproducenterna en skälig ersättning för elen.

Enligt uppgift till utredningen har Europeiska kommissionen framfört till Nederländerna att den anser att nettomätning inte är möjlig ur ett mervärdesskatteperspektiv. Detta beror på att varje enskild leverans av varor eller tjänster bör behandlas separat i mervärdesskattehänseende. Enligt kommissionens uppfattning skulle nettomätning vara möjligt om det var möjligt att lagra el på nätet. I så fall skulle mikroproducenten få tillbaka sin egen levererade el. Nederländerna menar att de inte har en så formell syn på denna fråga som kommissionen.

4.4 Belgien

4.4.1 Skattskyldighet för energiskatt på el

Även i Belgien tas energiskatt ut på el som säljs till en slutkonsument. Den som är skyldig att betala skatten är leverantören, dvs. den fysiska eller juridiska person som säljer eller levererar el för hans räkning eller på uppdrag av tredje part.

4.4.2 Beskattning av förnybar el

I den belgiska lagstiftningen finns ett undantag från beskattning av energiskatt när en konsument producerar förnybar el för eget bruk.

Enligt uppgift från Svensk Energi använder Belgien vid decentraliserad elproduktion ett system där elmätaren kan backa. En förutsättning är att anläggningen har en kapacitet som understiger 10 kW (5 kW i Brysselregionen) och att ett elöverskott levereras ut på det allmänna nätet. Mätaren vänder om den producerade volymen el är högre än den förbrukade.

Elnätsföretaget informerar elhandelsföretagen om volymerna och fakturorna baseras på dessa uppgifter. Mätarna tillåter inte någon negativ konsumtion utan i sådana fall rapporteras en 0-förbrukning till elhandelsföretaget. Endast elleverans som överstiger den egna produktionen, dvs. den positiva skillnaden i mätarställningen, är mervärdesskattespliktig.

Mikroproducenter betalar bara nätavgift på nettot, dvs. på skillnaden mellan den el som levereras till nätet av mikroproducenten och den el som levereras till producenten. För att få en mer korrekt fördelning av nätkostnaderna överväger man att införa en särskild avgift för mikroproducenter eller en nätavgift som är relaterad till kapacitet.

Det nuvarande systemet med nettomätning kritiserar av marknadsparter, eftersom det innebär att el som tillförts nätet vid en tidpunkt kvittas mot el vid en annan tidpunkt trots att deras marknadsvärden kan vara olika. Det finns dock för närvarande ingen politisk vilja att förändra systemet.

5 Förnybara energikällor, mikroproduktion, m.m.

5.1 Inledning

Utredningens uppdrag syftar till att ta fram ett system som underlättar för enskilda med mikroproduktion att leverera sin egenproducerade förnybara el till nätet. Inledningsvis bör därför dessa begrepp definieras. En annan fråga som också bör belysas är vilka som ska vara parter i ett sådant system.

Enligt utredningens direktiv ska systemet omfatta privatpersoner eller företag med mikroproduktion av el för egen förbrukning. Avsikten med uppdraget är att föreslå ett regelverk som gör det enkelt för privatpersoner och mindre företag att investera i egenproducerad el. Under bakgrunden till direktivet redovisas också uttalande ur propositionen Stärkt konsumentroll för utvecklad elmarknad och uthålligt energisystem (prop. 2010/11:153) där det bl.a. framgår att regeringen ansåg att det var av stor vikt att man underlättar för det växande intresse som finns bland enskilda att ha en egen förnybar elproduktion i anslutning till den egna bostaden. Utredningens uppdrag är alltså begränsat till mikroproduktion av el som sker i direkt anslutning till där elen förbrukas. Det ingår därför inte i uppdraget att lämna några förslag för andelsägd elproduktion.

5.2 Egenproduktion

Den elanvändare som har egen elproduktion ersätter köpt el med egenproducerad el. Renodlade elproducenter omfattas alltså inte av begreppet. Elen produceras och används av samma person samt levereras i samma inmatnings- och uttagspunkt som elen tas ut ifrån.

I 11 kap. 2 § 1 lagen (1994:1776) om skatt på energi (LSE) finns en generell skattefrihet för vindkraftsproducerad elkraft, oavsett kraftverkets generatoreffekt, i de fall då producenten inte yrkesmässigt levererar elkraft. Enligt 11 kap. 2 § 2 LSE är elektrisk kraft inte heller skattepliktig om den framställts i Sverige av en producent som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt och som inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft. Konsumtion av egenproducerad el är alltså skattebefriad förutsatt att det är vindkraftsproducerad elkraft eller generatoreffekten understiger 100 kW.

I detta sammanhang kan även nämnas att Skatteverket tidigare gjort bedömningen att enbart den omständigheten att en elproducent matar in el på ett elnät, där elen sammanblandas med el av annat ursprung, inte medför att producenten ska anses leverera elen, i den mening som avses i 11 kap. 2 § LSE. Skatteverket anser att en förutsättning för att en producent i denna mening ska anses leverera el är att producenten dessutom överlåter elen till någon annan genom försäljning eller genom annat avtal om överlåtelse (Skatteverket 2008-10-06, dnr 131 560566-08/111). Högsta förvaltningsdomstolen har under 2012 i tre avgöranden tagit ställning till bestämmelsen i 11 kap. 2 § LSE, se vidare under avsnitt 10.2.2.

5.3 Förnybara energikällor

Utredningens förslag: Med förnybar el avses el som framställts, alstrats eller kommer från sådana källor som anges i artikel 15.1. b i energiskattedirektivet. El som framställts från metan från nedlagda kolgruvor omfattas dock inte av utredningens förslag.

Skälen för förslaget: I utredningens direktiv talar man om att nettodebiteringssystemet ska omfatta ”förnybar el”. Artikel 15.1. b i energiskattedirektivet ger möjlighet till skattelättnader när det är fråga om el:

- från sol, vind, vågor, tidvatten eller jordvärme,
- från vattenbaserad energi alstrad i vattenkraftverk,

- som framställs från biomassa och ur produkter som framställs från biomassa,
- som framställs från metan från nedlagda kolgruvor,
- som alstras från bränsleceller.

För att utredningens förslag inte ska komma i konflikt med energiskattedirektivet bör endast nämnda källor omfattas av begreppet ”förnybar el”. Någon anledning att i Sverige omfatta el som framställs från metan från nedlagda kolgruvor finns dock inte.

5.4 Mikroproduktion

Utredningens förslag: En mikroproducent är en elanvändare som kompletterar sitt uttag av el från elsystemet med egen elproduktion (egenproducent) som levereras i samma inmatnings- och uttagspunkt.

Skälen för förslaget: I utredningens uppdrag ingår att avgränsa vilka som ska ingå i ett system med nettodebitering. En sådan avgränsning kan ske vid en viss elproduktionskapacitet eller liknande. En riktlinje för en sådan avgränsning kan enligt direktiven vara de mindre elproduktionsanläggningar vars innehavare enligt 4 kap. 10 § tredje stycket ellagen (1997:857) är undantagna från nättariffer för inmatning av el. Det rör sig om elanvändare som har ett säkringsabonnemang om högst 63 ampere och som producerar el vars inmatning kan ske med en effekt om högst 43,5 kilowatt och som under respektive kalenderår tar ut mer el från elsystemet än elanvändaren har matat in på systemet. Det står utredaren fritt att utreda andra avgränsningar.

Av förarbetena till 4 kap. 10 § tredje stycket ellagen framgår att den övre gränsen för undantaget från nättariff sattes till de elanvändare som har ett säkringsabonnemang om högst 63 ampere, eftersom dessa elanvändares förbrukning inte mäts per timme utan månadsvis enligt bestämmelsen i 3 kap. 10 § andra stycket ellagen. Elnätsföretaget kan därmed lätt avgöra vilka elanvändare som omfattas av undantaget. Gränsen sattes vidare till inmatning av producerad el som kan ske med en effekt om högst 43,5 kilowatt,

vilket motsvarar just ett säkringsabonnemang om 63 ampere.¹ I bestämmelsen om viss begränsning av nättariff för s.k. små produktionsanläggningar är gränsen satt till 1 500 kilowatt. De elanvändare som använder den egna elproduktionen som komplement till den sedvanliga förbrukningen av el som de tar ut från elsystemet, t.ex. lantgårdar med mindre vindkraftverk och byggnader med solcellsanläggningar på taket, har dock produktionsanläggningar med en effekt som ligger långt under gränsen för vad som enligt ellagen anges som små produktionsanläggningar, dvs. 1 500 kilowatt.²

En förutsättning för att elanvändare ska omfattas av undantaget i 4 kap. 10 § ellagen är att elanvändaren under ett kalenderår förbrukar mer el än han producerar (nettoköpare). Det blir alltså först efter utgången av varje kalenderår som man kan konstatera om elanvändaren ska betala en nätavgift eller inte för sin inmatning.

Ett nettodebiteringssystem ska primärt inte omfatta renodlade elproducenter. Regleringen ska i stället gälla elanvändare som kompletterar sitt uttag av el från elsystemet med egen elproduktion, i allmänhet från solcellsanläggningar eller enstaka små vindkraftverk. Det eventuella överskott från den egna produktionen som då och då kan uppstå matar dessa elanvändare in på det allmänna elnätet – ofta utan ersättning. En utgångspunkt för att elanvändaren ska omfattas av undantaget skulle därför kunna vara att elanvändaren under ett kalenderår förbrukar mer el än han producerar, dvs. är en nettoköpare. En regel motsvarande den i ellagen, där man först efter att ett kalenderår har gått till ända kan konstatera att någon är en nettoköpare, går dock inte att förena med de regler som finns för redovisning av energi- respektive mervärdesskatt. Huvudregeln för dessa skatter är att de redovisas varje månad. Varje kalendermånad är alltså en egen redovisningsperiod. De skattskyldiga kan därför inte invänta att ett kalenderår går till ända för att veta om det är en nettoköpare de har att göra med. Det är inte heller lämpligt att kräva att elanvändaren ska vara nettoköpare för varje månad. Exempelvis är sol- och vindkraft helt beroende av väderförhållandena. Kravet skulle förmodligen innebära att stora delar av det överskott som matas in på nätet inte skulle omfattas av nettodebitering.

Utgångspunkten är alltså att mikroproducenten är en elanvändare som kompletterar sitt uttag av el från elsystemet med

¹ Prop. 2009/10:51 s. 12–13.

² A s.

egen elproduktion, dvs. där såväl inmatning som uttag av el sker i samma inmatnings- och uttagspunkt. Systemet med nettodebitering, eller kvittning, ska endast omfatta uttagen el i den mån motsvarande inmatning gjorts.

I stället för att kräva att mikroproducenten är en nettköpare, måste systemet med nettodebitering begränsas på annat sätt. Nästa fråga är därför om det ska införas en effekt- eller en säkringsgräns.

5.5 Effekt- eller säkringsgräns?

Utredningens förslag: De elproduktionsanläggningar som ska ingå i ett nettodebiteringssystem eller ett alternativt system för att uppnå motsvarande skattelättnad är de som har en säkring om högst 63 ampere i inmatnings- och uttagspunkten.

Skälen för förslaget: Utredningen har övervägt att införa en effektgräns för att fastställa vilka mikroproducenter som bör omfattas av ett nettodebiteringssystem eller ett alternativt system för att uppnå motsvarande skattelättnad.

En sådan gräns kan dock medföra att mikroproducenter väljer att inte installera en anläggning med så hög effekt som det finns möjlighet till för att kunna ta del av skattelättnaden. På så sätt kan det också innebära ett hinder mot teknikutvecklingen. En effektgräns medför även kontrollproblem för den som är skattskyldig. Varken elnätsföretagen eller elhandelsföretagen vet vilken effekt en anläggning har. Däremot har i vart fall elnätsföretagen kunskap om dels vilket säkringsabonnemang (ampere) en mikroproducent har, dels vilken mängd el anläggningen matar in på elsystemet. Utredningen förordar därför att storleken på säkringsabonnemanget ska utgöra gränsen för när en producent av förnybar el ska omfattas av ett nettodebiteringssystem.

De flesta hushåll har uttagspunkter med ett säkringsabonnemang om antingen 16 ampere eller 25 ampere. Däremot har många näringsidkare uttagspunkter med ett säkringsabonnemang upp till 63 ampere, vilket dock vanligen inte räcker för t.ex. jordbruk som alltså kan ha högre säkringar. Hyreshus och bostadsrättsföreningars egna abonnemang har också ofta större säkringsabonnemang än 63 ampere.

Enligt utredningens uppfattning är det svårt att ha en definition och ett system som omfattar olika amperegränser och som också är beroende av vilken verksamhet en mikroproducent i övrigt bedriver. Såväl administrativa skäl som kontrollsvårigheter talar mot en sådan lösning. Utgångspunkten måste vara att så många elanvändare som möjligt av dem som endast kompletterar sitt uttag av el från elsystemet med egen elproduktion omfattas av systemet. Men samtidigt får det inte öppna för möjligheten att de som inte är egenproducenter kommer att subventioneras. Mot denna bakgrund föreslår utredningen att mikroproducenter ska vara de som har en säkring om högst 63 ampere. Eftersom det kan förekomma att elabonnenter har säkringar som är högre än abonnemanget tillåter, är det den faktiska säkringens ampere som ska vara avgörande.

5.6 Vilka ska vara parter i ett system med nettodebitering?

5.6.1 Bakgrund – kvittning av nättariff och mottagningsplikt för el

Energimarknadsinspektionen föreslår i sin rapport³ att man inför en skyldighet för elnätsföretag att i debiteringen av nättariffen (överföringsavgiften) kvitta uttagen och inmatad el per månad. Det innebär att elnätsföretagen ska basera den rörliga delen av nättariffen på nettot av uttagen och inmatad el under månaden. Eventuella fasta avgifter i nättariffen påverkas inte av kvittningen.

Energimarknadsinspektionen föreslår vidare att det elhandelsföretag som levererar el i en uttagspunkt också ska ha mottagningsplikt för den inmatade elen. Elnätsföretaget har en skyldighet att mäta inmatad energi till elnätet. Praxis i branschen är att ett elhandelsföretag anmäler till elnätsföretaget att denne köper den inmatade elen. Men det är inte säkert att producenten har någon elhandlare som köper den inmatade elen. I denna situation vet inte elnätsföretaget vem som är köpare eller balansansvarig för produktionen. Det bör därför, enligt Energimarknadsinspektionen, införas en skyldighet för det elhandelsföretag som säljer el i en uttagspunkt att ha mottagningsplikt för den inmatade elen. Detta är en förutsättning för att avräkningen ska fungera i alla lägen.

³ Nettodebitering – Förslag till nya regler för användare med egen elproduktion, EI R2010:23, Energimarknadsinspektionen 2010.

Eftersom det är en icke reglerad affärsmässig relation mellan producenten och den elhandlare som har mottagningsplikten, kan elhandlaren i sin prissättning av den mottagna elen försäkra sig om att mottagningsplikten inte blir olönsam. Om producenten hittar en elhandlare som kan erbjuda bättre villkor, kan denne välja att byta köpare av den inmatade elen. Det innebär att producenten inte är låst vid en köpare, men alltid är garanterad att någon tar emot ett produktionsöverskott. Det innebär också att elnätsföretaget alltid vet vilken aktör som ska ha måtvärden för produktionen och vem som är balansansvarig.

Elsäkerhetsverket har i sitt remissyttrande över rapporten uttryckt tveksamhet över förslaget att basera nättariffen för mikroproducenter på nettot av uttagen och inmatad el. Produktion av el och distribution samt användning av el har separerats i ellagen för att skapa tydliga gränser mellan den öppna marknaden för handel med el och elnätsverksamheten som är ett monopol. Att kompensera elnätsföretagen genom höjda avgifter för dem som inte har egen elproduktion överensstämmer inte, enligt verkets uppfattning, med ellagens intention om åtskillnad mellan produktion och användande av el.

Även Vattenfall uttryckte i sitt remissvar tveksamhet inför kvittning vid debitering av nättariffen. Vattenfall påpekar i sitt yttrande att det inte finns något kostnadsmässigt motiv att subventionera mikroproducenter genom nättariffen. En mikroproducent är lika beroende av elnätet som andra kunder och bör enligt Vattenfall därför betala en normal nättariff. Vattenfall påpekar också att nettodebitering av nättariffen skulle påverka kunderna olika beroende av vilken struktur i nättariffen som elnätsföretaget tillämpar, eftersom det skiljer sig mycket mellan elnätsföretagen i uppdelningen mellan fast och rörlig avgift samt förekomsten av effektagift. Förslaget innebär en stor skillnad för dem som skulle omfattas av systemet respektive dem som inte skulle göra det.

Vad gäller förslaget om mottagningsplikt ansåg Konkurrensverket att det kunde vara rimligt med en sådan under förutsättning att mikroproducenten – i enlighet med förslaget – har möjlighet att teckna motsvarande avtal med en annan elhandlare.

Även Energimyndigheten ställde sig bakom förslaget att införa mottagningsplikt för den elhandlare som levererar el i en inmatningspunkt, eftersom det säkerställer att all inmatad el registreras. Energimyndigheten anförde också i sitt remissvar att

mottagningsplikt påminner om situationen när elkonsumenter inte gör ett aktivt val av elhandlare och då automatiskt blir tilldelade en ansvarig elhandlare.

Oberoende Elhandlare uppgav i sitt svar att genom mottagningsplikt och timmätning klaras balansansvaret ut på ett bra sätt.

5.6.2 Kvittning av nättariffen

Utredningens bedömning: Det bör inte införas någon skyldighet för elnätsföretagen att i debiteringen av nättariffen kvitta uttagen och inmatad el.

Skälen för bedömningen: Utredningen kan inte se några bärande skäl till varför de som inte har egen elproduktion, genom höjda nättariffer, ska tvingas finansiera en minskning av mikroproducenternas nätavgift. Omregleringen av den svenska elmarknaden innebär att en åtskillnad görs mellan å ena sidan produktion och försäljning av el och å andra sidan överföring av el (nätverksamhet). Utformningen av nättariffen står under offentlig reglering, medan elproduktion och elhandel inte står under sådan kontroll. Det är därför viktigt att den reglerade nätverksamheten inte påverkas av förhållandena i den oreglerade elproduktionen eller elhandeln. Även detta talar emot att mikroproducenterna ska kompenseras via nättariffen. Utredningen anser alltså att det inte ska införas en skyldighet för elnätsföretag att i debiteringen av nättariffen kvitta uttagen och inmatad el.

5.6.3 Mottagningsplikt

Utredningens bedömning: Ingen aktör ska pekas ut som motpart till mikroproducenten.
Utredningens förslag: Det elhandelsföretag som levererar el i en uttagspunkt ska ha mottagningsplikt för den inmatade elen.

Skälen för bedömningen och förslaget: Syftet med ett nettodebiteringssystem, som det anges i utredningens direktiv, är att stärka elkonsumenternas ställning på elmarknaden genom att

underlätta för enskilda att leverera sin egenproducerade förnybara el till nätet. Detta ska ses mot bakgrund av vad regeringen uttalade i propositionen Stärkt konsumentroll för utvecklad elmarknad och uthålligt energisystem (prop. 2010/11:153). Regeringen ansåg där att det var av stor vikt att man underlättar för det växande intresse som finns bland enskilda att ha en egen förnybar elproduktion i anslutning till den egna bostaden. Med rätt förutsättningar kan dessa enskilda elkonsumenter ges en större möjlighet att ta kontroll över sin egen elanvändning och samtidigt bidra till omställningen av energisystemet. Produktion av egen el i liten skala kan ses som en energieffektivisering sett ur ett samhällsperspektiv.

Den starkaste drivkraften för att någon investerar i mikroproduktion bör rimligen vara att få största möjliga ekonomiska utbyte av investeringen. Utredningens förslag ska därför inte hindra mikroproducenterna från att få så bra ersättning som möjligt för det överskott de levererar ut på nätet.

Tidningen Ny Teknik har genomfört en kartläggning över privatpersoner som producerar sin egen el. Av en artikel publicerad den 26 november 2012 framgår att 519 läsare hade redovisat sin elproduktion. En stor majoritet av dessa, 71 procent, matar in elöverskottet på nätet. Beträffande ersättningen får 32 procent rörligt pris för sin el, 25 procent får ett fast pris medan 16 procent nettodebiterar, vilket innebär att elen de matar in på nätet kvittas mot den el de förbrukar. 17 procent får ingen ersättning alls och resterande tio procent vet inte om de får betalt eller inte. De mikroproducenter som erbjuds ersättning får vanligen mellan 40 öre och 1 kr per kWh. Det framgår också av enkäten att vissa elhandelsföretag redan tillämpar ett nettodebiteringssystem.

Av andra uppgifter som utredningen har inhämtat framgår att såväl elnätsföretag som elhandelsföretag ersätter mikroproducenterna för överskottet. Elnätsföretagen använder överskotten för att täcka en del av sina nätförluster.

Man kan alltså konstatera att det är mycket stora skillnader mellan de ersättningar som mikroproducenterna får för sina överskott. Dessutom kan såväl elnätsföretag som elhandelsföretag vara mikroproducentens motpart i dag. Enligt vad som kommit fram i Ny Teknics enkät är det för närvarande elhandelsföretag som ger den högsta ersättningen för överskottet. Samtidigt ska man notera att enkäten endast omfattar svar från 519 läsare. Det går därför knappast att dra några slutsatser om hur mycket

elhandelsföretagen är beredda att betala om antalet mikroproducenter ökar.

Som tidigare angetts ska utredningens förslag inte hindra mikroproducenterna från att få så bra ersättning som möjligt för det överskott de levererar ut på nätet. Enligt utredningens mening uppnås det genom att inte begränsa mikroproducenternas möjligheter att sluta avtal med den aktör som erbjuder de bästa villkoren. Det är också utredningens uppfattning att det i dag inte går att bedöma vem av de möjliga motparterna, elnätsföretagen eller elhandelsföretagen, som på sikt kommer att erbjuda de bästa villkoren. Att då peka ut antingen elnätsföretaget eller elhandelsföretaget som den enda motparten skulle kunna motverka syftet med ett nettodebiteringssystem.

Utredningens slutsats är därför att det inte finns skäl att peka ut en specifik aktör som den som ska vara mikroproducentens motpart. Det innebär att utredningen inte lämnar några förslag på ändringar i regelverken kring elhandel. När det gäller förslagen på skatteområdet ska de utformas så att mikroproducenterna får del av skattelättnaderna oavsett motpart.

För att säkerställa att avräkningen fungerar bör dock, som Energimarknadsinspektionen föreslagit, en mottagningsplikt införas. Mikroproducenten ska ha möjlighet att teckna motsvarande avtal med någon annan. Så länge inget annat avtal om mottagande av elen finns, ska mottagningsplikten för elhandelsföretagen kvarstå. Elnätsföretagen bör inte ha någon sådan mottagningsplikt, eftersom mängden inmatad el från mikroproducenter kan komma att överstiga nätförlusterna. Om det visar sig att mikroproducenter i hög grad kommer att få avsättning för sin el, kan däremot en lösning där elnätsföretagen har mottagningsplikt vara att föredra. Tills vidare bör det dock vara elhandelsföretagen som har mottagningsplikt.

6 Nettodebitering i förhållande till mervärdes- och energiskattedirektiven

6.1 Nettodebitering

Med nettodebitering avses enligt utredningens direktiv ett system där den mängd förnybar el som privatpersoner eller företag med mikroproduktion producerar och överför till elnätet kvittas mot den mängd elektricitet som de tar emot från elnätet.

Den elanvändare som har en egen elproduktion ersätter sin köpta el med sin egenproducerade el. Så länge den egna elproduktionen understiger den egna elförbrukningen kvittas produktion och förbrukning inom elanvändarens interna nät. När produktionen överstiger den egna förbrukningen matas produktionsöverskottet in på elnätet. Nettodebitering, det vill säga kvittning av inmatad och uttagen el under en period, innebär att mikroproducenten kan tillgodoräkna sig en större del av sin inmatning till värdet av inköpt el. Detta eftersom ett produktionsöverskott vissa tidpunkter skulle användas i andra tidpunkter för att täcka sin egen förbrukning.

Utgångspunkten för uppdraget är enligt utredningens direktiv att nettodebiteringen ska administreras inom energi- och mervärdesskattesystemen. Den första fråga man måste ställa sig är dock hur ett sådant system förhåller sig till EU:s mervärdesskattedirektiv och energiskattedirektiv. Som kommer att framgå av analysen i detta kapitel anser utredningen att ett nettodebiterings-system inte är förenligt med mervärdesskattedirektivet.

6.2 Är nettodebitering förenligt med mervärdes- och energiskattedirektivet?

6.2.1 EU:s mervärdesskattedirektiv

I rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1, Celex 32006L0112), det s.k. mervärdesskattedirektivet, ges bindande anvisningar till medlemsstaterna om hur deras mervärdesskattelagstiftning ska se ut. Principen om det gemensamma systemet för mervärdesskatt innebär en allmän skatt på konsumtion. Skatt tas ut på varje transaktion och systemet tillämpas till och med detaljhandelsledet. Av artikel 2.1. a i direktivet följer att leverans av varor mot ersättning utgör en sådan transaktion som ska beskattas. Leverans av varor definieras i artikel 14 såsom överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. Mervärdesskatterättsligt utgör el en vara (artikel 15.1).

Enligt EU-domstolens praxis är det gemensamma systemet för mervärdesskatt bl.a. grundat på en enhetlig definition av vad som är en skattepliktig transaktion. Begreppet leverans av varor, som utgör en av de transaktioner som är skattepliktiga, har en objektiv karaktär och är tillämpligt oavsett transaktionens syfte och resultat. När det gäller den närmare innebörden av begreppet leverans av varor har EU-domstolen uttalat bl.a. följande. Begreppet omfattar samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han eller hon var ägare till den.¹ Det följer av bestämmelsens ordalydelse att begreppet leverans av varor inte hänför sig till att det skett en äganderättsövergång i enlighet med de formkrav som uppställs i den nationella rätten. Begreppet leverans av varor är således ett unionsrättsligt begrepp som ska tillämpas på ett enhetligt sätt av alla medlemsstater.

¹ Dom av den 8 februari 1990 i mål C-320/88, Shipping and Forwarding Enterprise Safe (REG 1990, s. I-285; svensk specialutgåva, volym 10, s. 295), punkt 7, och av den 21 februari 2006 i mål C 255/02, Halifax m.fl. (REG 2006, s. I-1609), punkt 43.

Skattskyldighet – beskattningsbar person

Enligt artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet avses med beskattningsbar person den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat. Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvsdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav ska särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet. Motsvarande definition fanns i tidigare sjätte direktivet även om man där talade om ”skattskyldig person”.

Kriterierna för om någon är en beskattningsbar person är alltså att någon form av ekonomisk verksamhet ska bedrivas med viss regelbundenhet och att detta ska ske självständigt. Att syftet med eller resultatet av den ekonomiska verksamheten saknar betydelse är snarast att betrakta som ett förtydligande som klargör att det är aktivitetens karaktär och inte syftet eller resultatet som är relevant. Trots att den ekonomiska verksamheten ska bedömas oberoende av syfte eller resultat kan det anses att ett slags förvärvssyfte måste föreligga, nämligen en avsikt att företa skattepliktiga transaktioner.

I de fall anskaffning har gjorts av tillgångar som på grund av sin karaktär uteslutande är ägnade att användas i en ekonomisk verksamhet, är detta normalt tillräckligt för att styrka att ekonomisk verksamhet föreligger. Om en anskaffning på grund av sin karaktär kan utnyttjas både i en ekonomisk verksamhet och privat, t.ex. vid anskaffning av hästar eller båtar, räcker det däremot inte med enbart bevis om att anskaffningen gjorts utan ytterligare objektiva omständigheter måste föreligga. Det är den enskilde som har ansvaret för att prestera bevis om sådana objektiva omständigheter.²

EU-domstolen har i ett mål angående uthyrning av en husbil angivit några bedömningsgrunder som kan avgöra om en verksamhet, som går ut på att hyra ut en tillgång som även är lämpad för privat användning, utgör en ekonomisk verksamhet. Jämförelse kan enligt detta avgörande göras mellan hur vederbörande faktiskt använder tillgången och, å andra sidan, hur motsvarande ekonomiska verksamhet i vanliga fall utövas. Även om inte resultatet av den berörda verksamheten i sig avgör om

² Skatteverkets ställningstagande 2004-09-28, dnr 130 553888-04/111.

verksamheten bedrivs i syfte att fortlöpande vinna intäkter, så kan sådana omständigheter som den faktiska tid under vilken tillgången hyrs ut, antalet kunder och intäkternas belopp, tillsammans med övriga omständigheter i det enskilda fallet, tas i beaktande vid denna bedömning.³

På nationell nivå regleras mervärdesskatten i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, vars regler är anpassade till mervärdesskattedirektivet. Enligt 1 kap. 1 § ML ska mervärdesskatt betalas till staten vid skattepliktig omsättning inom landet av varor som görs i en yrkesmässig verksamhet. En verksamhet anses enligt 4 kap. 1 § ML som yrkesmässig om den

1. utgör näringsverksamhet enligt 13 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL, eller
2. bedrivs i former som är jämförbara med en till sådan näringsverksamhet hänförlig rörelse och ersättningen för omsättningen i verksamheten under beskattningsåret överstiger 30 000 kronor.

Näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen

Bedömningen av om det är fråga om en ekonomisk verksamhet enligt mervärdesskattedirektivet påverkas inte av att det ytterst finns ett icke ekonomiskt, exempelvis ideellt, syfte. Mervärdesskatteutredningen påpekade redan 2002 i sitt betänkande Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv (SOU 2002:74) att vad som betraktades som hobbyverksamhet i Sverige i högre grad borde anses utgöra yrkesmässig verksamhet och därmed utgöra grund för mervärdesskatteregistrering.⁴ Hänvisningen i ML till IL, medför att mervärdesskattelagens begrepp ”yrkesmässig verksamhet” i dag baseras på om verksamheten utgör näringsverksamhet enligt IL, vilket också kommissionen kritiserat. I en formell underrättelse i juni 2008 gjorde kommissionen gällande att Sverige har underlåtit att fullgöra sina skyldigheter enligt artikel 2 och 9 i mervärdesskattedirektivet genom att låta leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom Sveriges territorium av ideella föreningar och registrerade trossamfund falla utanför tillämpningsområdet för mervärdesskatt, även när dessa bedriver ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 9 i direktivet. Sverige menar å sin sida att denna

³ Mål C-230/94, Renate Enkler (REG 1996, s. I 4517), punkterna 27–29.

⁴ SOU 2002:74 s. 86.

diskrepans mellan direktivet och ML i praktiken har undanröjts genom att svenska domstolar och myndigheter har gjort en direktivkonform tolkning av begreppet ”yrkesmässig verksamhet”.⁵ Bestämmelsen i 4 kap. 1 § 2 ML (se nedan) kan tolkas EU-konformt.⁶

Med direktivkonform tolkning avses att den nationella domstolen är skyldig att i den utsträckning det är möjligt tolka den nationella rätten mot bakgrund av EU-rätten, vilket inkluderar icke i tid införda direktivbestämmelser och direktivbestämmelser som införts felaktigt. Därmed ges även direktivbestämmelser som saknar direkt effekt betydelse. Dessutom ska direktivbestämmelser tolkas mot bakgrund av EU-rätten i övrigt och därmed även mot bakgrund av EU:s allmänna rättsprinciper.

Näringsliknande former

Som yrkesmässig verksamhet enligt ML räknas också verksamhet som bedrivs under former jämförliga med en till näringsverksamhet hänförlig verksamhet (näringsliknande former), under förutsättning att ersättningen överstiger 30 000 kr (4 kap. 1 § 2 ML). Med ersättning förstås allt som säljaren erhållit eller ska erhålla för varan eller tjänsten (7 kap. 3 c § ML). Den erhållna ersättningen ska inte minskas med mervärdesskatt. Beloppskriteriet är därför uppfyllt om ersättningen är 30 001 kr eller mer.

Denna bestämmelse ska givetvis tolkas i ljuset av mervärdesskattedirektivets bestämmelse om vad som är beskattningsbar person. Visserligen innehåller denna bestämmelse en beloppsbegränsning, men artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet har direkt effekt. Principen om direkt effekt tillåter enskilda att direkt åberopa en EU-bestämmelse i en nationell eller europeisk domstol.⁷ Direkt effekt kan dock endast göras gällande om den enskilde därigenom får en rättighet eller fördel.

Sammanfattningsvis ska alltså begreppet yrkesmässighet göras utifrån ekonomisk verksamhet i direktivets mening, när en sådan tolkning är möjlig med hänsyn till den svenska lagregelns tolkningsutrymme. Om detta tolkningsutrymme inte finns, men det är till fördel för den enskilde att tillämpa mervärdesskattedirektivet, kan s.k. direkt effekt användas.

⁵ Se t.ex. Skr. 2011/12:105, Bilaga 2, s. 321.

⁶ Skatteverkets ställningstagande 2004-12-14, dnr 130 645783-04/111.

⁷ Att bestämmelser kan ha direkt effekt slog EU-domstolen fast i dom av den 5 februari 1963 i mål 26/62, Van Gend & Loos, REG 1963, s. 1, 3, svensk specialutgåva, volym 1, s. 161.

Det ska särskilt noteras att begreppet ekonomisk verksamhet inte förutsätter en vinst, när det är fråga om sådan verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, utan det ska vara fråga om verksamhet som innefattar varaktighet, självständighet och en viss omfattning. Även om en verksamhet inte anses utgöra näringsverksamhet enligt IL, kan den alltså utgöra en ekonomisk verksamhet enligt mervärdesskattedirektivet. Exempel på sådan verksamhet – förutom vad som nämnts ovan om ideella verksamheter – kan vara verksamhet med hästar, fotografering samt uppfinningsverksamhet.

Förslag till ändring av mervärdesskattelagen

I prop. 2012/13:124 föreslås en teknisk justering av mervärdesskattelagen i syfte att underlätta tolkning och tillämpning av lagen. Riksdagen har antagit förslaget (bet. 2012/13:SkU24, rskr. 2012/13:236). Förslaget innebär att begreppet ”yrkesmässig verksamhet” tas bort och ersätts med de unionsrättsliga begreppen ”beskattningsbar person” och ”ekonomisk verksamhet”.

Definitionen av beskattningsbar person utformas helt i enlighet med artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet. Med beskattningsbar person avses enligt förslaget således den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat. Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav ska särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.

Vad gäller kriteriet att verksamheten ska bedrivas ”självständigt” finns det i artikel 10 i mervärdesskattedirektivet ett förtydligande av vad som avses med det begreppet. Den nya bestämmelsen utformas i enlighet med lydelsen i artikel 10.

Den föreslagna utformningen av begreppen beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet, och därmed tillämpningsområdet för mervärdesskatten, medför i praktiken inte någon förändring för företagen, eftersom mervärdesskattelagen redan i dag tillämpas på ett sätt som innebär att det materiella resultatet i allt väsentligt överensstämmer med mervärdesskattedirektivet. Den nya utformningen av lagen kan dock föranleda vissa gränsdragningsvårigheter avseende mindre verksamheter, dvs. främst

sådana med en omsättning som inte överstiger 30 000 kronor under beskattningsåret. Enligt regeringens uppfattning bör dock svårigheterna att vid tillämpningen av de nya reglerna avgränsa vad som utgör ekonomisk verksamhet, och som således omfattas av mervärdesskattens tillämpningsområde, inte överdrivas. I de allra flesta fall torde beskattningsresultatet bli detsamma som vid tillämpningen av mervärdesskattelagen i dess nuvarande utformning. Regeringen lämnar därför i propositionen inte förslag om införande av en omsättningsgräns på 30 000 kronor, dvs. en möjlighet till skattebefrielse för verksamheter med en skattepliktig omsättning på högst det nämnda beloppet.

När inträder skattskyldigheten?

Skatt tas ut på varje transaktion och systemet tillämpas till och med detaljhandelsledet. Av artikel 2.1. a i mervärdesskattedirektivet följer att leverans av varor mot ersättning utgör en sådan transaktion som ska beskattas. Leverans av varor definieras i artikel 14 såsom överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. Mervärdesskatterättsligt utgör el en vara (artikel 15.1).

Den beskattningsgrundande händelsen inträffar och mervärdesskatten blir utkrävbar vid den tidpunkt då leveransen av varorna äger rum (artikel 63). Leveranser av varor som ger upphov till successiva avräkningar eller successiva betalningar anses äga rum vid utgången av de perioder som dessa avräkningar eller betalningar hänför sig till (artikel 64).

När det gäller leveranser av el till en beskattningsbar återförsäljare ska platsen för leveransen anses vara den plats där den beskattningsbara återförsäljaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har ett fast etableringsställe från vilket varan levereras eller, om det inte finns något sådant säte eller fast etableringsställe, den plats där denne återförsäljare är bosatt eller stadigvarande vistas (artikel 38). Med beskattningsbar återförsäljare avses en beskattningsbar person vars huvudsakliga verksamhet i samband med köp av gas, el, värme eller kyla består i att sälja sådana produkter vidare och vars egen konsumtion av dessa produkter är försumbar. För övriga leveranser av el anses platsen för leveransen vara den plats där förvärvarens faktiska användning och förbrukning av varan äger rum (artikel 39).

En prestation måste utföras mot ett bestämt vederlag för att beskattning ska kunna ske. Vederlaget måste vara direkt kopplat till prestationen.

Beskattningsunderlag

Beskattningsunderlaget ska omfatta allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har eller ska få från förvärvaren (artikel 73).

Beskattningsvärdet ska enligt EU-domstolens praxis vara det som kunden faktiskt betalar och inte något annat objektivt, uppskattat värde. Skatten kan därmed aldrig tas ut på ett högre värde än vad konsumenten faktiskt betalat. Denna princip kommer bl.a. till uttryck i mervärdesskattedirektivets bestämmelse om att en lämnad rabatt ska reducera beskattningsvärdet (artikel 79). Om inget pris utkrävs, föreligger ingen rabatt utan då ska bestämmelserna om uttagsbeskattning i artikel 16 tillämpas.

Praxis från EU-domstolen

Ekonomisk verksamhet

Begreppet "ekonomisk verksamhet" definieras i artikel 4.2 i sjätte direktivet (som i huvudsak motsvaras av artikel 9.1 i nu gällande mervärdesskattedirektiv) så att det omfattar "alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster" och bland annat transaktioner som innebär utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav.⁸ Enligt fast rättspraxis fastställs därmed i artikel 4 i sjätte direktivet ett mycket omfattande tillämpningsområde för mervärdesskatt, vilket omfattar samtliga led för produktion, distribution och tillhandahållande av tjänster.⁹

Det framgår för övrigt av domstolens rättspraxis att med begreppet "utnyttjande" i den mening som avses i artikel 4.2 i sjätte direktivet, åsyftas - i enlighet med principen att mervärdesskatten ska vara neutral - samtliga transaktioner, vilken rättslig form de än

⁸ Rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter (EGT L 145, 13/06/1977 s. 0001-0040, Celex 31977L0388).

⁹ Se bl.a. dom av den 4 december 1990 i mål C-186/89, Van Tiem (REG 1990, s. I-4363), punkt 17).

har, som är avsedda att fortlöpande utvinna intäkter av tillgångarna i fråga.¹⁰

Österrike har i begäran om förhandsavgörande den 9 maj 2012 (mål C-219/12) ställt frågan om det utgör en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4 i sjätte direktivet att på eller bredvid en privatbostad driva en nätansluten solcellsanläggning utan egna lagringsmöjligheter, som tekniskt sett är utformad så att mängden producerad el varaktigt understiger den mängd som den person som driver anläggningen sammanlagt förbrukar i det egna hemmet (se avsnitt 6.2.3).

Mot vederlag

Av domstolens praxis framgår att ett tillhandahållande av tjänster endast sker "mot vederlag" (jfr artikel 2.1 i sjätte direktivet och numera artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet), och således endast är skattepliktigt, om det mellan den som tillhandahåller tjänsten och mottagaren av densamma föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, och där den ersättning som den person som tillhandahåller tjänsten tar emot utgör det faktiska vederlaget för den tjänst som tillhandahålls mottagaren.¹¹

Enbart ett förvärv av ekonomiska andelar i andra företag utgör inte ett utnyttjande av en tillgång i syfte att fortlöpande vinna intäkt därav, eftersom en eventuell utdelning, vilken är resultatet av detta deläggande, inte beror på något annat än att tillgången befinner sig i mottagarens ägo och inte utgör ersättning för någon ekonomisk verksamhet.¹²

Vid byte av en vara eller tjänst mot en annan vara eller tjänst ska inbytet räknas som ett inköp och avyttringen som en försäljning. Vid bytestransaktioner mellan två parter som ömsesidigt byter varor eller tjänster ska mervärdesskattekonsekvenserna bedömas för varje part för sig. Det ska för varje part bedömas om han är skyldig att betala skatt för omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktiga och som görs i en yrkesmässig verksamhet. Vid en bytestransaktion där en vara byts mot en tjänst utgör tjänsten ersättning för varan vid bedömning av överlåtelsen

¹⁰ Aa punkt 18.

¹¹ Se bl.a. dom av den 3 mars 1994 i mål C-16/93, Tolsma (REG 1994, s. I-743), punkt 14, och av den 5 juni 1997 i mål C-2/95, SDC (REG 1997, s. I-3017), punkt 45.

¹² Se bl.a. dom av den 20 juni 1991 i mål C-60/90, Polysar Investment Netherlands BV (REG 1991, s. I 3111; svensk specialutgåva, volym 11, s. I-227), och av den 20 juni 1996 i mål C-155/94, Wellcome Trust (REG 1996, s. I-3013).

av varan medan varan utgör ersättning för tjänsten vid bedömning av överlåtelsen av tjänsten. För det fall det föreligger en skattepliktig omsättning av vara eller tjänst ska ett beskattningsunderlag fastställas. När en bytestransaktion utförs med varor och tjänster som också normalt säljs för pengar av den som omsätter dem, ska beskattningsunderlaget utgå från de intäkter som tillhandahållaren avstår ifrån för att erhålla motprestationen. När en bytestransaktion utförs med varor och tjänster som normalt inte säljs för pengar av den som omsätter dem, ska beskattningsunderlaget utgå från de utgifter som tillhandahållaren har för att förvärva de varor och tjänster som utges för att erhålla motprestationen.¹³

Syftet och resultatet av en verksamhet

Syftet med eller resultatet av en verksamhet är i sig utan betydelse för att avgöra tillämpningsområdet för mervärdesskattedirektivet. Den avsedda tillgångens karaktär är en av de omständigheter som skattemyndigheterna ska lägga till grund för sin prövning av om en skattskyldig har anskaffat tillgångar för sin ekonomiska verksamhet.¹⁴ Detta kriterium ska även göra det möjligt att avgöra om en enskild har använt en tillgång på ett sätt som medför att hans verksamhet ska anses som en "ekonomisk verksamhet" i den mening som avses. Om en tillgång uteslutande är ägnad att utnyttjas ekonomiskt, är detta i allmänhet tillräckligt för att visa att ägaren utnyttjar den för ekonomisk verksamhet och följaktligen i syfte att fortlöpande vinna intäkter. Om en tillgång emellertid på grund av sin karaktär kan utnyttjas för såväl ekonomiska som privata ändamål, finns det anledning att utifrån samtliga omständigheter rörande dess nyttjande avgöra om den verkligen utnyttjas för att fortlöpande vinna intäkter.¹⁵

¹³ När det gäller att tolka begreppet vederlag framgår det av fast rättspraxis från EU-domstolen att vederlag för leverans av varor kan bestå i tillhandahållande av en tjänst och utgöra beskattningsunderlag i den mening som avses i den bestämmelsen om det finns ett direkt samband mellan varuleveransen och tjänsten och om värdet av den sistnämnda kan uttryckas i pengar, se särskilt dom av den 23 november 1988 i mål 230/87, *Naturally Yours Cosmetics* (REG 1988, s. 6365), punkterna 11, 12 och 16, och dom av den 2 juni 1994 i mål C-33/93, *Empire Stores* (REG 1994, s. I-2329), punkt 12.

¹⁴ Dom av den 11 juli 1991 i mål C-97/90, *Lennartz* (REG 1991, s. I-3795, svensk specialutgåva, volym 11, s. I-299).

¹⁵ Se ovan nämnda dom i mål C-230/94, *Renate Enkler*, punkt 27.

Leverans av varor

Av domstolens rättspraxis framgår att begreppet ”leverans av varor” innefattar samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han var ägare till densamma.¹⁶ Det är dock inte nödvändigt att det är fråga om en äganderättsövergång i civilrättslig mening. EU-domstolen uttalade i mål C-320/88 bl.a. att ”begreppet leverans av varor inte hänför sig till äganderättsövergång i enlighet med de formkrav som den tillämpliga nationella rätten uppställer, utan begreppet innefattar samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han var ägare till densamma.”¹⁷

Beskattningsvärde

Beskattningsunderlaget för tillhandahållande av en tjänst eller en vara består av det vederlag som faktiskt erhålls i utbyte mot tjänsten.

EU-domstolen har uttalat att beskattningsunderlaget utgörs av allt det som mottagits som vederlag för tjänsten. Ett offentligt organ hade betalat ersättning till ett bolag som vederlag för tjänster avseende energirådgivning som bolaget tillhandahöll vissa kunder. Då detta vederlag utgjorde en del av vederlaget för leveranserna ingick det i beskattningsunderlaget.¹⁸

När det gäller spelautomater som ger möjlighet att vinna och som, enligt tvingande lagregler, är inställda på ett sådant sätt att de som vinner betalar ut en viss procent av de införda insatserna, är vederlaget som operatören faktiskt får som ersättning för att hålla maskinerna tillgängliga endast den del av insatserna som han faktiskt kan behålla själv.¹⁹ Beskattningsvärdet är enligt EU-domstolen alltså endast nettot av in- och utbetalningarna som sker i en spelautomat under förutsättning att operatören aldrig får tillgång till utbetalningarna som sker. I ett annat mål fann EU-domstolen däremot att beskattningsunderlaget bestod av det

¹⁶ Se bl. a. dom av den 8 februari 1990 i mål C- 320/88, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe* (REG 1990, s. I-285, svensk specialutgåva, volym 10, s. 295), och av den 21 april 2005 i mål C-25/03, *HE* (REG 2005, s. I 3123), punkt 64.

¹⁷ Dom av den 8 februari 1990 i mål C 320/88, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, REG 1990, s. I 285, svensk specialutgåva, volym 10, s. 295.

¹⁸ Dom av den 13 juni 2002 i mål C-353/00, *Keeping Newcastle Warm Limited mot Commissioners of Customs and Excise* (REG 2002, s. I-05419), punkterna 25–28.

¹⁹ Dom av den 5 maj 1994 i mål C-38/93, *Glawe*, REG 1994, s. I 1679.

bruttoresultat som den som tillhandahåller denna tjänst erhåller under en viss tidsperiod. Till skillnad mot nyss nämnda avgörande skedde i detta mål inte någon uppdelning av insatserna. Ingen del av tävlingsavgifterna var undandragen tävlingsarrangören, utan denne erhöll faktiskt och kunde förfoga över samtliga avgifter. Vinstutbetalningen kunde ske med användande av avgifterna eller andra pengar eller också på annat sätt, nämligen i form av priser in natura (varor eller tjänster).²⁰

En transaktion kan beskattas även om varken den skattskyldige, som levererar varorna eller tillhandahåller tjänsterna, eller motparten känner till det exakta beloppet på det vederlag som ska beskattas. Det saknas alltså betydelse att beskattningsunderlaget inte är känt för parterna när de sluter avtal om transaktionen och att den som erhåller tjänsten även senare är okunnig om detsamma.²¹

Enligt EU-domstolen ska beskattningsunderlaget för en skattskyldig tillverkare utgöras av ett belopp som motsvarar det pris för vilket han sålt varorna till grossister eller till detaljhandlare minskat med av honom inlösta rabattkupongers värde. Domstolen uttalade vidare att det inte är nödvändigt att justera beskattningsunderlaget vad beträffar mellanliggande transaktioner.²²

6.2.2 EU:s energiskattedirektiv

Det finns ett unionsgemensamt ramverk för energibeskattningen av energiprodukter och el genom rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (EGT L 283, 31.10.2003, s. 51, Celex 32003L0096), det s.k. energiskattedirektivet. Grundregeln i energiskattedirektivet är att el ska beskattas (artikel 1) och att skattenivån inte får understiga vissa minimiskattenivåer (artikel 4). Direktivet innehåller dock krav på obligatorisk skattebefrielse i vissa situationer, t.ex. för el som framställs ombord på ett fartyg (artikel 14). Direktivet ger även möjlighet för medlemsstaterna att ge skattebefrielse i andra

²⁰ Dom av den 17 september 2002 i mål C-498/99, Town & County Factors (REG 2002, s. I 7173).

²¹ Dom av den 24 oktober 1996 i mål C-288/94, Argos Distributors (REG 1996, s. I-5311), punkterna 21 och 22.

²² Se t.ex. dom av den 24 oktober 1996 i mål C-317/94, Elida Gibbs (REG 1996, s. I-5339).

situationer, bl.a. för el från sol, vind och vågor med syftet att gynna produktionen av förnybar el (artikel 15).

Energiskattedirektivet innehåller regler om tidpunkten för när skyldigheten att betala energiskatt på elektrisk kraft inträder, men anger i övrigt endast att skatten ska påföras och uppbäras enligt de förfaranden som har fastställts av varje medlemsstat. Det är därför upp till respektive medlemsstat att bestämma vem som ska vara skattskyldig. Skatt ska i samtliga fall påföras och uppbäras enligt de förfaranden som har fastställts av varje medlemsstat.

När inträder skattskyldigheten?

Reglerna om när skattskyldigheten inträder är inte kopplade till några civilrättsliga begrepp. Enligt energiskattedirektivet ska el vara skattepliktig och skattskyldigheten ska inträda när distributören eller återförsäljaren levererar den (artikel 21.5). Om leveransen äger rum i en medlemsstat där distributören eller återförsäljaren inte är etablerad ska skatten i den medlemsstat där leveransen sker tas ut av ett företag som ska vara registrerat i denna medlemsstat. En enhet som producerar el för eget bruk anses som distributör.

Möjligheter till skattebefrielse

Enligt artikel 14.1. a ska medlemsstat bevilja skattebefrielse för el som används för att framställa el eller som används för att upprätthålla möjligheten till elproduktion. Vidare får en medlemsstat tillämpa fullständig eller partiell skattebefrielse eller skattenedsättning när det är fråga om el från bl.a. sol och vind (artikel 15.1. b) Medlemsstaterna får dessutom till producenten återbetala hela eller delar av den skatt som konsumenten erlagt för el från bl.a. sol och vind (artikel 15.2).

En enhet som producerar el för eget bruk anses som distributör, men sådana småproducenter får undantas från beskattning under förutsättning att de beskattas för de energiprodukter som används för framställningen av elen (artikel 21.5).

Övrigt

En medlemsstat ska enligt artikel 26 anmäla till kommissionen om staten t.ex. tillämpar hel eller delvis befrielse från energiskatt enligt bestämmelserna i artikel 15. Sådan befrielse kan också utgöra statligt stöd varför det även ska anmälas till kommissionen i enlighet med artikel 88.3 i EU-fördraget.

EU-domstolen har bl.a. uttalat att bestämmelserna om skattebefrielse i energiskattedirektivet ska ges en självständig tolkning på grundval av deras lydelse och direktivets ändamål samt att avsikten med direktivet inte är att införa allmänna skattebefrielser.²³ Vidare har domstolen markerat att mervärdesskatten och punktskatterna har vissa oförenliga drag.²⁴ Mervärdesskatten är proportionell mot priserna på de varor som den påförs, medan punktskatter i första hand beräknas på produktens volym. Dessutom uppbärs mervärdesskatten i varje fas av produktions- och distributionsprocessen (eftersom den skatt som erlagts i tidigare omsättningsled i princip är avdragsgill), vilket inte gäller för energiskatt. Slutligen kännetecknas mervärdesskatten av att den är allmängiltig, medan punktskatten enbart tas ut på bestämda produkter. Detta har emellertid inte hindrat EU-domstolen från att i ett mål, som gällde cirkulationsdirektivet, analogivis hämta ledning från mervärdesskattens område.²⁵

6.2.3 Kommissionens inställning

Mervärdesskatterättsligt

I begäran om förhandsavgörande har Verwaltungsgerichtshof i Österrike den 9 maj 2012 (mål C-219/12) ställt frågan om det utgör en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4 i sjätte direktivet att på eller bredvid en privatbostad driva en nätansluten solcellsanläggning utan egna lagringsmöjligheter, som tekniskt sett är utformad så att mängden producerad el varaktigt understiger den mängd som den person som driver anläggningen sammanlagt förbrukar i det egna hemmet.

²³ Domstolens dom av den 1 december 2011 i mål C-79/10, Systeme Helmholtz GmbH mot Hauptzollamt Nürnberg (REU 2011, s. I 0000), punkterna 19 och 23.

²⁴ Dom av den 24 februari 2000 i mål C-434/97, kommissionen mot Frankrike (REG 2000, s. I-1129), punkt 24.

²⁵ Dom av den 10 mars 2005 i mål C-491/03, Hermann (REG 2005, s. I-2025).

Genom målet kommer EU-domstolen i vart fall indirekt att avgöra om ett nettodebiteringssystem kommer i konflikt med mervärdesskattedirektivet, eftersom den i målet aktuella verksamheten aldrig kan utgöra en ekonomisk verksamhet i direktivets mening, om inte respektive leverans av el till och från bostaden ska bedömas var för sig. På grund av detta pågående mål hos EU-domstolen, vill tjänstemän vid Europeiska kommissionen inte diskutera denna fråga – eller angränsande frågor som rör mervärdesskatt och nettodebitering – med utredningen.

Av begäran om förhandsavgörande framgår dock bl.a. följande. Enligt den österrikiska skattemyndigheten (Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahrhar) har den berörda parten, genom att driva solcellsanläggningen, inte bedrivit en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4 i sjätte direktivet. Skattemyndigheten har bl.a. åberopat det tidigare nämnda rättsfallet C-230/94, Enkler, och uppgett att i detta fall kan jämförelsen mellan de omständigheter under vilka motsvarande ekonomiska verksamhet i vanliga fall utövas, vara en metod som gör det möjligt att bedöma om den berörda verksamheten bedrivs i syfte att fortlöpande vinna intäkter. Verwaltungsgerichtshof har i begäran om förhandsavgörande bl.a. redogjort för Tyska Bundesfinanzhofs (BFH) dom av den 18 december 2008, V R 80/07. BFH har där slagit fast att ett kraftvärmeverk i ett enfamiljshus och som utöver värme också producerade el som helt eller delvis, regelbundet och inte sporadiskt förs över till det allmänna elnätet mot vederlag, ska anses drivas i syfte att fortlöpande vinna intäkter från elproduktionen. En sådan verksamhet utgör enligt BFH – oavsett storleken på intäkterna – grund för att den berörda personen ska betraktas som näringsidkare, även om han i övrigt inte driver någon näringsverksamhet, och således ska han ha rätt att dra av den ingående mervärdesskatten på anskaffningskostnaden för kraftvärmeverket i enlighet med den tyska mervärdesskattelagen. I österrikisk förvaltningspraxis utgår man däremot från att solcellsanläggningar på eller bredvid privatbostaden, där den producerade överskottselen på grund av bristande lagringsmöjligheter förs över till det allmänna elnätet, bedrivs i privat syfte så länge den producerade överskottselen inte överstiger den el som förbrukas i nämnda privatbostad. I österrikisk doktrin hyser man också tvivel om driften av en solcellsanläggning på privatbostaden utgör näringsverksamhet när den producerade elen inte ”varaktigt

och klart överstiger /.../ den el som den person som driver anläggningen förbrukar i det egna hemmet”.

Verwaltungsgerichtshof hyser sammanfattningsvis tvivel om det för att mervärdesskatterättsligt klassificera anläggningen som en ekonomisk verksamhet är tillräckligt att den producerade elen, helt eller delvis, regelbundet och inte bara sporadiskt förs över till det allmänna elnätet mot vederlag. Eftersom tolkningen inte är så uppenbar att det inte finns utrymme för rimligt tvivel, har man hänskjutit frågan till EU-domstolen för förhandsavgörande.

Generaladvokaten Sharpston har den 7 mars 2013 föreslagit att domstolen besvarar den tolkningsfråga som Verwaltungsgerichtshof har ställt på följande sätt: ”Driften av ett solcellsystem på eller i anslutning till ett privatägt hus som används som privatbostad utgör en ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i artikel 4 i rådets sjätte direktiv /.../ i den mån som den el som produceras i systemet levereras till nätet mot vederlag. I ett sådant fall kan ingående mervärdesskatt som betalats vid förvärvet av systemet dras av från den utgående skatt som tas ut på leveranser av el till nätet, under förutsättning att alla bestämmelser i det direktivet som gäller för ett sådant avdrag iakttas.”

Energiskatterättsligt

Utredningen har besökt ansvariga tjänstemän vid Europeiska kommissionens generaldirektorat för skatter och tullar (DG TAXUD). Utredningen ställde bl.a. frågan om ett system med nettodebitering strider mot energiskattedirektivet, eftersom systemet inte är tänkt att omfatta all produktion av el från bland annat solenergi och vindkraft. Tjänstemännen såg inget hinder mot en sådan begränsning, eftersom det är medlemsstaterna som ställer villkoren för den skattebefrielse eller skattenedsättning som de enligt direktivet har rätt att införa. Energiskattedirektivet ger i artikel 15.1 medlemsstat möjlighet att tillämpa fullständig eller partiell skattebefrielse eller skattenedsättning för olika produkter. Villkoren för befrielsen eller nedsättningen ställer sedan respektive medlemsstat själv. Det finns medlemsstater som t.ex. begränsat ett undantag som grundar sig på artikel 15.1. h på så sätt att skattebefrielsen/skattenedsättningen inte omfattar alla de produkter som kan undantas enligt den punkten. På motsvarande sätt har punkterna i och e tillämpats. Storbritannien har t.ex. infört

ett undantag enligt artikel 15.1. e för järnvägstransporter, men inte för de övriga transportsätten i punkten.

Vidare hänvisade tjänstemännen till ett svar på frågor rörande Danmarks nettoavräkningssystem där DG TAXUD bl.a. uppgett följande.

Enligt artikel 21.5 i energiskattedirektivet ska el bli föremål för beskattning och skattskyldighet ska inträda vid tidpunkten för leveransen från distributören eller återförsäljaren. Artikel 15.1. b ger medlemsstaterna möjlighet att undanta eller att tillämpa skattesänkningar för bl.a. sol- och vindkraft. Det är medlemsstaterna som själva fastställer villkoren för tillämpningen av denna bestämmelse. En kombination av båda bestämmelserna leder till slutsatsen att el som produceras av mikroproducenter och förbrukas i hushållen i princip ska beskattas, men att medlemsstaterna får införa skattenedsättning eller helt undanta el om den är av förnybart ursprung. Om den mängd som levereras till nätet överskrider den kvantitet som producenten är tvungen att köpa, kommer producenten/konsumenten få en återbetalning från eldistributören. I så fall kommer ingen energiskatt att debiteras om det antas att mikroproducentens köp av el kompenserar för "grön" el som levereras till nätet. Man antar helt enkelt att mikroproducenten/konsumenten köper tillbaka en del av den "gröna" el som han själv levererat. För att ett sådant system inte ska komma i konflikt med energiskattedirektivet, bör det dock garanteras att eldistributören inte säljer samma el som "grön" el till andra konsumenter, vilket skulle innebära att samma el skulle undantas från beskattning två gånger.

6.2.4 Vad får det för betydelse om en mikroproducent ska anses vara en beskattningsbar person enligt mervärdesskattedirektivet?

En mikroproducent som inte är nätansluten kan aldrig anses bedriva en ekonomisk verksamhet. Inte heller kan en mikroproducent som endast låter sitt överskott levereras ut på nätet utan ersättning, vare sig kontant eller i form av annan el, anses bedriva en ekonomisk verksamhet. Det är först när mikroproducenten får någon form av ersättning (t.ex. i form av el) för sina leveranser som frågan uppstår. Även om EU-domstolens förhandsavgörande ännu inte kommit, kan man inte utesluta att en mikroproducent i ett

nettodebiteringssystem måste betraktas som en person som driver en ekonomisk verksamhet och därmed är en beskattningsbar person.

Till begreppet beskattningsbar person knyts i mervärdes-skattedirektivet bl.a. reglerna om avdragsrätt och uttagsbeskattning samt redovisnings-, deklarations- och betalningsskyldighet. Om mikroproducenten ska betraktas som en skattskyldig person enligt ML, ska han därför t.ex. vara registrerad till mervärdesskatt, debitera mervärdesskatt på försäljningar och betala in mervärdesskatt samt lämna mervärdesskattedeklarationer.

En skattskyldig som inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078), BFL, ska redovisa den utgående respektive ingående skatten i den redovisningsperiod under vilken en vara levererats eller en tjänst tillhandahållits (13 kap. 7 och 17 §§ ML). Redovisningsperioden är ett beskattningsår om beskattningsunderlagen exklusive unionsinterna förvärv och import beräknas uppgå till högst 1 miljon kr (26 kap. 11 § skatteförfarandelagen [2011:1244], SFL). Genom 11 a kap. 1 § tredje stycket ML har bestämmelserna i bokföringslagen om formen och platsen för bevarande av fakturor gjorts tillämpliga på den som inte är bokföringsskyldig, men som är skyldig att bevara fakturor enligt 11 a kap. 1 § första stycket ML. Bestämmelsen kan t.ex. bli tillämplig på sådana personer som inte bedriver näringsverksamhet, men som ändå är skyldiga att betala mervärdesskatt. Mikroproducenten ska alltså, om denne ska anses bedriva en ekonomisk verksamhet, registrera sig till mervärdesskatt och en gång per år i skattedeklaration redovisa mervärdesskatten på den levererade elen. Han ska fakturera elhandelsföretagen/elnätsföretagen och bevara sina fakturor i enlighet med BFL. Enligt 11 kap. 4 § ML kan dock mikroproducenten komma överens med elhandelsföretaget om s.k. självfakturering, dvs. att köparen (elhandelsföretaget/elnätsföretaget) fakturerar för säljarens (mikroproducentens) räkning.

Den köpta elen måste däremot särskiljas från den mervärdesskatteregistrerade ekonomiska verksamheten/ yrkesmässiga verksamheten. Elen är ju inte ett inköp i den verksamheten, utan ett inköp för privat konsumtion (i stort sett i alla fall). En viss mängd kan kanske anses inköpt för elproduktionens räkning och därmed vara avdragsgill. Därutöver får mikroproducenten göra avdrag för underhållskostnader och liknande som är en kostnad för produktionen. Genom ett nettodebiteringssystem debiteras mikroproducenten dock inte mervärdesskatt på privat inköp av el.

Det blir alltså fråga om el levererad till en slutkonsument som aldrig påförs mervärdesskatt.

Genom bestämmelserna om uttag enligt 2 kap. 1–3 §§ ML regleras beskattning av bl.a. privat användning av varor och tjänster i en skattskyldigs verksamhet, när denna prestation tillhandahålls utan ersättning. Bestämmelserna om uttagsbeskattning av varor gäller i princip bara i de fall den skattskyldige haft rätt till avdrag för ingående skatt eller rätt till återbetalning vid förvärvet av varan. I den mån den producerade elen förbrukas omedelbart torde den inte kunna tilldelas den ekonomiska verksamheten, varför inte heller någon uttagsbeskattning borde bli aktuell. I samband med att en skattskyldig avvecklar eller överlåter sin verksamhet förekommer det ofta att han för egen del tillgodogör sig tillgångar ur företaget, t.ex. varulager eller inventarier. Även sådana uttag ska beskattas. Om en anläggning anskaffats för den ekonomiska verksamheten kan det därför utlösa uttagsbeskattning om verksamheten läggs ned, kanske redan på grund av att man slutar sälja/kvitta el.

6.2.5 Särskild ordning för små företag

Om ett nettodebiteringssystem kommer i konflikt med mervärdesskattedirektivet, bör enligt utredningens direktiv, även de möjligheter till undantag som mervärdesskattedirektivet medger analyseras. Frågan är alltså om en sådan möjlighet kan utnyttjas för att ändå kunna införa ett nettodebiteringssystem.

I artikel 281–292 i mervärdesskattedirektivet, som avser förenklade regler om påförande och uppbörd av skatt samt skattebefrielse eller graderade skattelättnader, ges medlemsländerna möjlighet att införa särskilda ordningar för småföretag. Med företag avses inte något nationellt begrepp utan vad som är beskattningsbara personer i direktivets mening. Om mikroproducenter är att anse som beskattningsbara personer, kan de alltså i och för sig anses vara små företag i enlighet med dessa bestämmelser.

Förenklingar i fråga om påförande och uppbörd

Artikel 281 ger medlemsstat möjlighet att införa förenklingar i fråga om påförande och uppbörd av skatt, såsom schablonregler. Sådana regler får dock inte leda till någon minskning av det totala skatteuttaget. Motsvarande regel fanns i artikel 24.1 sjätte direktivet där det också föreskrevs att medlemsstaterna hade möjlighet att ”tillämpa förenklade förfaranden såsom schablonregler för påförande och uppbörd av skatten”. EU-domstolen har uttalat att det med begreppet ”förenklade förfaranden” endast föreskrivs att förfarandena för påförande av skatten kan förenklas, men att det därmed inte ges någon möjlighet att helt befria de berörda företagen från skyldigheten att betala mervärdesskatt. Som exempel på förenklade förfaranden för påförande av skatten nämns ”schablonregler”, vilka illustrerar det faktum att företagen enligt reglerna i denna bestämmelse verkligen är skyldiga att betala mervärdesskatt. Begreppet förenklade förfaranden innefattar alltså inte den situationen när mervärdesskatt inte påförs eller uppbärs över huvud taget.²⁶

Skattebefrielse

I artiklarna 282–292 regleras en möjlighet för medlemsstat att införa antingen skattebefrielse eller graderade skattelättnader för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av små företag. Skattebefrielse införs genom en generell omsättningsgräns och Sverige har rätt att införa en omsättningsgräns motsvarande 10 000 ecu (artikel 287).²⁷ Om en medlemsstat vill införa sådana regler, måste dessa gälla samtliga beskattningsbara personer som har en omsättning som understiger beloppsgränsen. Skattebefrielsen gäller den beskattningsbara personen som sådan och samtliga aktiviteter som denne bedriver, om dessa inte uttryckligen undantas från skattebefrielsen. Den som omfattas av skattebefrielse genom en generell omsättningsgräns har inte rätt till avdrag för eller återbetalning av ingående skatt (artikel 289). Någon möjlighet att befria endast en viss del av en beskattningsbar persons samlade aktiviteter finns inte.²⁸ Vid gränsöverskridande

²⁶ Se t.ex. dom av den 28 september 2006 i mål C-128/05, kommissionen mot Österrike (REG 2006, s. I 9265).

²⁷ ECU (European Currency Unit) har ersatts av EURO.

²⁸ Ds 2009:58 s. 191.

transaktioner måste redovisning ske på sedvanligt sätt. En beskattningsbar person som kan skattebefrias ska enligt artikel 290 alltid ha möjlighet att välja beskattning enligt de normala regler som gäller i medlemsstaten.

Som tidigare nämnts inledde kommissionen 2008 ett förfarande om fördragsbrott mot Sverige. Kommissionen anser att den svenska mervärdesskattelagen strider mot EU:s mervärdesskattedirektiv, eftersom den svenska lagen innehåller alltför generösa undantag från mervärdesskatt för allmännyttig verksamhet som bedrivs av ideella föreningar och registrerade trossamfund. Regeringen beslöt den 20 januari 2011 att ansöka hos kommissionen om tillåtelse att få införa en regel om s.k. omsättningsgräns för mervärdesskatteredovisning avseende ideell sektor. Ansökan innebar att verksamheter inom ideell sektor som har en skattepliktig omsättning på högst en miljon kronor skulle kunna undantas. Enligt ett besked från kommissionen i mars 2011 godtogs dock inte ansökan.²⁹

En skattebefrielse måste alltså gälla alla beskattningsbara personer och kan inte begränsas till att omfatta mikroproducenter av förnybar el. Att lämna förslag på sådana åtgärder ligger utanför utredningens uppdrag.

Skattelättnad

Möjligheterna för medlemsstater att införa särskilda ordningar för små företag omfattar också en möjlighet att införa graderade skattelättnader. Genom denna möjlighet kan en medlemsstat införa en skattelättnad som gäller för endast en typ av verksamhet, men den ger alltså inte en medlemsstat rätt att helt skattebefria viss verksamhet.

Vad som avses med ”graderade skattelättnader” framgår inte av reglerna. Ett sådant system torde innebära att små företag medges någon form av successivt inträde eller infasning i mervärdesskattesystemet, exempelvis genom att skatten är lägre inom vissa omsättningsintervall.³⁰

Om mikroproducenter ska anses vara beskattningsbara personer, kan det alltså vara möjligt att införa en skattelättnad vad gäller mervärdesskatten. Att genomföra ett nettodebiteringssystem

²⁹ Prop. 2011/12:1 s. 276.

³⁰ SOU 2002:74 s. 408.

är dock inte möjligt med stöd av dessa regler. Mikroproducenten måste betala viss mervärdesskatt – om än möjligen genom ett schablonförfarande t.ex. en gång per år.

Beskattningsbara personer för vilka en graderad skattelättnad tillämpas, ska anses som beskattningsbara personer underkastad de normala mervärdesskattereglerna om inget annat bestämts enligt artikel 281 (artikel 291). Förutom skattelättnaden skulle de alltså i övrigt vara underkastade de vanliga reglerna för beskattningsbara personer avseende redovisning, fakturering osv.

Sverige har inte infört vare sig någon graderad skattelättnad eller någon generell skattebefrielse för små företag. Vissa regler kan dock ses som regleringar för att underlätta uppbörden av skatten, såsom redovisningsbestämmelserna.

6.2.6 De unionsrättsliga principerna om likabehandling och skatteneutralitet

Allmänt

Likabehandlingsprincipen utgör en av gemenskapsrättens grundläggande principer. Denna princip innebär att jämförbara situationer ska behandlas lika. Om jämförbara situationer behandlas olika kan det godtas om det är objektivt berättigat.³¹ De mervärdesskatterättsliga villkoren ska vara desamma, oavsett i vilken medlemsstat de genomförs. Om en gemenskapsrättslig bestämmelse inte innehåller någon hänvisning till lagstiftningen i medlemsstaterna, innebär såväl kravet på enhetlig tillämpning som kravet på likabehandling att den ska ges en självständig och enhetlig tolkning inom EU.³² I fråga om mervärdesskatt, kommer kravet på likabehandling bl.a. till uttryck i ingressen till mervärdesskattedirektivet. Där fastslås det att för att ett mervärdesskattesystem ska bli så neutralt som möjligt, ska skatten vara allmän och ha ett tillämpningsområde som omfattar alla led i distributions- och produktionskedjan samt tillhandahållande av tjänster. Därutöver bör systemet åtminstone vara konkurrensneutralt genom att liknande varor belastas med lika stort skatteuttag inom varje medlemsstats territorium, oavsett produktions- och distributions-

³¹ Dom av den 25 november 1986 i de förenade målen 201/85 och 202/85, Klensch m.fl. (REG 1986, s. 3477; svensk specialutgåva, volym 8, s. 729), punkt 9.

³² Se t.ex. dom av den 15 juli 2004 i mål C-321/02, Harbs (REG 2004, s. I-7101), punkt 28.

kedjans längd. Avslutningsvis konstateras i ingressen att avdragsrätten är viktig för mervärdesskattens neutralitet.

Ett särskilt skäl för olikbehandling inom mervärdesskatterätten kan vara att de berörda områdena inte är harmoniserade.³³ Men även om direktivet inte reglerar en viss fråga, och medlemsstaterna därmed i princip har handlingsfrihet, har EU-domstolen prövat om de allmänna principerna, såsom likabehandlingsprincipen, uppfyllts.³⁴

Principen om skatteneutralitet är ett, av gemenskapslagstiftaren skapat, uttryck för principen om likabehandling på mervärdesskatteområdet. Medan likabehandlingsprincipen har samma rang som bestämmelserna i fördraget, kan principen om skatteneutralitet endast tillämpas om det utarbetas närmare föreskrifter, vilket i gemenskapen endast kan ske genom en sekundärrättsakt, t.ex. ett direktiv.³⁵

Skatteneutralitetsprincipen ger uttryck för konkurrenshänsyn och innebär att all ekonomisk aktivitet ska beskattas på ett helt neutralt sätt. Nämnade princip utgör bl.a. hinder för att liknande och således konkurrerande varor behandlas olika i mervärdesskattehänseende. Sådana produkter ska därför belastas med en enhetlig skattesats.³⁶ Ekonomiska aktörer som tillhandahåller samma varor eller tjänster ska också behandlas lika och ett undantag från skattskyldighet får inte vara avhängigt i vilken rättslig form en rörelse bedrivs.³⁷ Skatteneutralitetsprincipen innebär också att en medlemsstat inte får göra skillnad i beskattningshänseende mellan t.ex. stora och små belopp, utan att det finns stöd för det.³⁸ Neutralitetsprincipen kan också beskrivas på så sätt att mervärdesskatten inte får orsaka någon snedvridning i den ekonomiska processen. Skatt på varor från utlandet får inte skilja sig från skatt på inhemska varor. Vidare ska mervärdesskatten

³³ Se t.ex. dom av den 13 juli 2000 i mål C-36/99, *Idéal tourisme* (REG 2000, s. I-6049), där belgiska staten infört ett skatteundantag för internationella flygtransporter innan sjätte mervärdesskattedirektivet trätt i kraft.

³⁴ Dom den 19 november 1998 i mål C-85/97, *SFI* (REG 1998, s. I-7447).

³⁵ Se t.ex. dom av den 29 oktober 2009 i mål C-174/08, *NCC Construction Danmark A/S* (REG 2009, s. I-10567), punkt 42.

³⁶ Se t.ex. dom av den 3 maj 2001 i mål C-481/98, *kommissionen mot Frankrike* (REG 2001, s. I-3369), punkt 22.

³⁷ Se t.ex. dom av den 7 september 1999 i mål C-216/97, *Gregg* (REG 1999, s. I-4947), punkt 20.

³⁸ Se t.ex. domar av den 20 juni 1996 i mål C-155/94, *Wellcome Trust* (REG 1996, s. I-3013), den 11 juni 1998 i mål C-283/95, *Fischer* (REG 1998, s. I-3369), den 25 februari 1999 i mål C-349/96, *CPP* (REG 1999, s. I-973), den 29 juni 2000 i mål C-455/98, *Salumets m.fl.* (REG 2000, s. I-4993) och den 10 november 2011 i de förenade målen C-259/10 och C-260/10, *Rank Group*, (REU 2011, s. I-0000).

alltid bäras av den slutlige konsumenten, vilket är syftet med och följderna av en väl fungerande mervärdesskatt.

Olika typer av neutralitet

Inom doktrinen delar man in neutraliteten i olika grupper såsom konsumtionsneutralitet och konkurrensneutralitet. Följden av bristande konsumtionsneutralitet är att vissa säljare gynnas framför andra på grund av mervärdesskatten och därmed kan man även tala om bristande konkurrensneutralitet. Den omständigheten att viss omsättning undantas från skatteplikt kan t.ex. orsaka bristande neutralitet i konkurrens hänseende. Eller att vissa personer undantas från skattskyldighet vid försäljning av varor som är skattepliktiga för andra. Den viktigaste orsaken till bristande konsumtionsneutralitet är förekomsten av undantag från skatteplikt och differentierade skattesatser, vilket medför att relativt sett fler låg- och obeskattade än normalbeskattade varor och tjänster konsumeras. En annan aspekt är den s.k. produktionsneutraliteten. Om denna brister, fördyras produktionen, eftersom bristande neutralitet gör att skattehänsyn i stället för effektivitetshänsyn avgör producentens val.³⁹

Neutralitet ska även upprätthållas mellan medlemsstater. Med den externa neutralitetsprincipen menas att transaktioner mellan medlemsstater ska behandlas lika fördelaktigt som nationella transaktioner. Denna princip har stor betydelse i samband med harmonisering av medlemsstaternas mervärdesskatter. Den externa neutralitetsprincipen omfattar såväl restriktionsförbud som principen om icke-diskriminering. I artikel 18 EUF-fördraget förbjuds varje form av diskriminering p.g.a. nationalitet inom fördragets tillämpningsområde.

När kan man tillåta t.ex. differentierade skattesatser?

EU-domstolen garanterar inte primärt skatteneutralitet för konsumenterna utan för dem som bedriver skattepliktiga verksamheter.⁴⁰ Det är den ekonomiska verksamheten som ska behandlas neutralt.

³⁹ Eleonor Alhager, *Mervärdesskatt vid omstruktureringar*, Iustus förlag 2001, s. 63f.

⁴⁰ Aa s. 74 och t.ex. domar av den 14 februari 1985 i mål 268/83, Rompelman (REG 1985, s. 655), punkt 19, den 21 september 1988 i mål 50/87, kommissionen mot Frankrike (REG

Mervärdesskattesystemet tillåter att neutraliteten i vissa fall störs, t.ex. genom differentierade skattesatser. De undantag som föreskrivs i mervärdesskattedirektivet ska dock tillämpas med hänsyn till principen om skatteneutralitet i det gemensamma systemet för mervärdesskatt.⁴¹ Detta krav gäller också när medlemsstaterna använder sig av möjligheten att bestämma villkoren och gränserna för undantaget. Genom att ge medlemsstaterna denna möjlighet har gemenskapslagstiftaren inte tillåtit dem att åsidosätta principen om skatteneutralitet.⁴²

Om man t.ex. skulle betrakta en verksamhet som skattepliktig trots att den inte betraktas så av andra medlemsstater, skulle det innebära att den ekonomiska aktören gynnas framför andra som inte får dra av mervärdesskatten på grund av att de har säte utanför staten.⁴³ Skatteneutralitetsprincipen hindrar också att en olaglig verksamhet behandlas annorlunda i mervärdesskattehänseende. Utom i de fall då det är uteslutet att det kan förekomma konkurrens mellan en olaglig och en laglig sektor av ekonomin, hindrar principen om skatteneutralitet att olagliga och lagliga transaktioner generellt behandlas olika i mervärdesskattehänseende.⁴⁴

När är två varor eller tjänster identiska eller jämförbara?

I de förenade målen C-259/10 och 260/10, Rank Group, behandlades olika typer av kontantbingoautomater och penningautomater på olika sätt i mervärdesskattelagstiftningen.⁴⁵ Frågan var om detta, trots att de ur konsumentens synvinkel var jämförbara eller till och med identiska, stred mot principen om skatteneutralitet. Här hade medlemsstaten utnyttjat sitt utrymme för skönsässig bedömning enligt artikel 13 B f i sjätte direktivet att undanta hasardspel från mervärdesskatt. Redan av bestämmelsens ordalydelse framgår att medlemsstaterna har ett

1988, s. 4797), punkt 15 samt den 15 januari 1998 i mål C-37/95, Ghent Coal Terminal (REG 1998, s. I-1), punkt 15.

⁴¹ Se i detta hänseende dom av den 25 juni 1997 i mål C-45/95, kommissionen mot Italien (REG 1997, s. I-3605), punkt 15.

⁴² Se tidigare nämnda dom i mål C-349/96, CPP, punkt 15.

⁴³ Se tidigare nämnda dom i mål C-155/94, Wellcome Trust.

⁴⁴ Se tidigare nämnda domar i mål C-283/95, Fisher, punkt 21, och i mål C-455/98 Salumets m.fl.

⁴⁵ Dom den 10 november 2011 i de förenade målen C-259/10 och C-260/10, Rank Group, (REU 2011, s. I-0000).

stort utrymme för skönsmässig bedömning när de bestämmer om berörda transaktioner ska undantas från skatteplikt eller beskattas, eftersom den gör det möjligt för medlemsstaterna att fastställa villkor och begränsningar för undantaget från skatteplikt. Men även när en medlemsstat fastställer dessa villkor och begränsningar måste den hålla sig inom de ramar som principen om skattnutralitet fastställer. EU-domstolen uttalade bl.a. att en skillnad i behandling i mervärdesskattehänseende mellan två tjänster, som ur konsumentens synvinkel är identiska eller jämförbara och som tillgodoser samma behov hos konsumenten, i sig är tillräcklig för att principen om skattnutralitet ska anses ha åsidosatts. För att ett sådant åsidosättande ska kunna konstateras krävs alltså inte att det dessutom fastställs att det föreligger faktisk konkurrens mellan de berörda tjänsterna eller att nämnda skillnad i behandling har medfört en snedvridning av konkurrensen. Vidare anförde domstolen att vid prövningen av om två typer av penningautomater är jämförbara och därför ska behandlas lika i mervärdesskattehänseende, ska det göras en bedömning av om spelens användning är jämförbar ur genomsnittskonsumentens synvinkel och fyller samma behov hos denne, varvid särskilt ska beaktas lägsta och högsta tillåtna insatser och vinster samt vinstchanser. Domstolen fann att skillnaden i fråga om lägsta och högsta tillåtna insatser och vinster, vinstchanser, tillgängliga format och möjligheten till interaktion mellan spelare och penningautomat kan ha ett betydande inflytande på genomsnittskonsumentens beslut, eftersom hasardspel huvudsakligen består i möjligheten att vinna.

Det framgår även av EU-domstolens praxis att identiteten hos dem som tillhandahåller spel eller automater för hasardspel, och den rättsliga form i vilken de bedriver sina rörelser, i princip saknar betydelse för bedömningen av om spelen eller spelautomaterna är jämförbara.⁴⁶

Frågan huruvida två tjänster är jämförbara ska alltså huvudsakligen besvaras med utgångspunkt från genomsnittskonsumentens synvinkel⁴⁷ och konstlade skillnader grundade på obetydliga olikheter ska inte beaktas.⁴⁸ Två tjänster är jämförbara när de har liknande egenskaper och fyller samma behov hos konsumenterna – vilket ska avgöras på grundval av om de används

⁴⁶ Se dom den 17 februari 2005 i de förenade målen C-453/02 och C-462/02, Linneweber och Akritidis (REG 2005, s. I-1131).

⁴⁷ Jfr även tidigare nämnda dom i mål C-349/96, CPP, punkt 29.

⁴⁸ Se dom den 23 oktober 2003 i mål C-109/02, kommissionen mot Tyskland (REG 2003, s. I-12691) och nämnda dom i mål C-349/96, punkt 43.

på ett jämförbart sätt – och när de skillnader som finns inte har något betydande inflytande på genomsnittskonsumentens beslut att välja den ena eller den andra tjänsten.⁴⁹

När kan man begränsa avdragsrätten?

I mål C-37/95, Belgiska staten mot Ghent Coal Terminal NV,⁵⁰ anför EU-domstolen bl.a. att domstolen upprepade gånger slagit fast att avdragssystemet har till syfte att helt befria aktören/näringsidkaren från den mervärdesskatt som ska betalas eller som har betalats inom ramen för hans ekonomiska verksamhet. Det gemensamma mervärdesskattesystemet garanterar därför en fullständig neutralitet beträffande skattebördan för all hans ekonomiska verksamhet, oavsett vilka syften och resultat som eftersträvas med denna verksamhet, på villkor att nämnda verksamhet i sig är underkastad mervärdesskatt.⁵¹ Vidare anförde domstolen att om det inte finns någon bestämmelse som gör det möjligt för medlemsstaterna att begränsa de skattskyldigas avdragsrätt, inträder avdragsrätten omedelbart för hela den ingående skatten. Eftersom sådana begränsningar måste tillämpas på ett liknande sätt i alla medlemsstater, är undantag endast tillåtna när så uttryckligen anges i direktivet.⁵² Inskränkning i avdragsrätten är därför endast tillåtet om det finns stöd för inskränkningen i mervärdesskattedirektivet.

Med hänvisning till principen om skatteneutralitet har EU-domstolen i ett flertal fall konstaterat att man inte kan anse att en ekonomisk verksamhet startat först när den genererar intäkter, eftersom det skulle strida mot neutralitetsprincipen. EU-domstolen har bl.a. uttalat att ”rätten att dra av den mervärdesskatt som har betalats för de transaktioner som har genomförts för en planerad ekonomisk verksamhet består, även när skatteförvaltningen redan vid den första fastställelsen av skatten har vetskap om

⁴⁹ Se nämnda dom i mål C-349/96, punkt 44, och dom av den 11 augusti 1995 i de förenade målen C-367/93 och C-377/93, Roders m.fl, punkt 27.

⁵⁰ Dom den 15 januari 1998 i mål C-37/95, Ghent Coal Terminal (REG 1998, s. I-1).

⁵¹ Se även dom av den 14 februari 1985 i mål 268/83, Rompelman (REG 1985, s. 655), punkt 19, och av den 21 september 1988 i mål 50/87, kommissionen mot Frankrike (REG 1988, s. 4797), punkt 15.

⁵² Jfr även domen i ovan nämnda mål 50/87 kommissionen mot Frankrike, punkterna 16 och 17, dom av den 11 juli 1991 i mål C-97/90, Lennartz (REG 1991, s. I-3795), punkt 27, och av den 6 juli 1995 i mål C-62/93, BP Soupergaz (REG 1995, s. I-1883), punkt 18.

att den planerade ekonomiska verksamheten, som skulle ge upphov till skattepliktiga transaktioner, inte kommer att bedrivas.”⁵³

Sammanfattning rörande likabehandling och skatteneutralitet

Likabehandlingsprincipen innebär att lika situationer inte får behandlas olika och att olika situationer inte får behandlas lika, såvida det inte finns sakliga skäl för en sådan behandling. På mervärdesskatteområdet motsvaras principen om likabehandling av principen om skatteneutralitet. Enligt fast rättspraxis utgör principen om skatteneutralitet särskilt hinder mot att liknande och därmed konkurrerande varor eller tjänster behandlas olika i mervärdesskattehänseende. Det ska alltså vara fråga om jämförbara eller ”liknande och konkurrerande” varor och tjänster, vilket också är ett uttryck för principen om att snedvridningar av konkurrensen ska undanröjas. Principen om skatteneutralitet anknyter i första hand till likheten mellan transaktionerna och inte till den ekonomiska aktören eller den rättsliga form i vilken den ekonomiska aktören utför transaktionen. I enlighet därmed har EU-domstolen, vid bedömningen av frågan om likhet mellan produkter, beaktat om de ifrågavarande produkterna konkurrerar med varandra och om en skillnad i den skattemässiga behandlingen därför skulle kunna medföra en snedvridning av konkurrensen.

I ett nettodebiteringssystem blir det fråga om el levererad till en slutkonsument som i praktiken aldrig påförs mervärdesskatt. Elhandelsföretagets leverans till dessa konsumenter påförs alltså delvis ingen mervärdesskatt och en sådan skillnad saknar stöd i direktivet. Neutralitetsprincipen syftar dock inte i första hand till att skydda konsumenterna utan de ekonomiska aktörerna. Det är de ekonomiska verksamheterna som ska behandlas neutralt. Den mervärdesskattebefriade elen kan dock inte vilken konsument som helst köpa, utan endast de som är mikroproducenter av förnybar el. Det skulle alltså kunna hävdas att ett nettodebiteringssystem i vart fall indirekt särbehandlar sådana mikroproducenter.

Fråga uppkommer därmed om det är en vara eller tjänst som ur konsumentens (mikroproducentens) synvinkel är identisk eller jämförbar och tillgodoser samma behov hos mikroproducenten

⁵³ Se dom av den 8 juni 2000 i mål C-400/98, Breitsohl (REG 2000, s. I-4321), punkt 42, och tidigare nämnda dom i mål 268/83, Rompelman.

som hos någon annan. Frågan är alltså om det finns någon konkurrerande verksamhet.

I realiteten har elproduktionen endast till syfte att tillgodose mikroproducenternas egna, privata behov av el och ett nettodebiteringssystem ska inte omfatta producenter som har produktion som överstiger det egna behovet. Leveransen av el ut på det allmänna nätet orsakas egentligen endast av behovet av att kunna ”lagra” den egna elen. Mot denna bakgrund är det svårt att hävda att annan el är jämförbar eller likvärdig. Någon konkurrerande elproducent finns därför inte. Det kan inte heller hävdas att det finns någon konkurrerande verksamheten som erbjuder ”lagring” av el, men som påförs mervärdesskatt. Frågan blir då i stället om alla elproducenter borde tillåtas ”lagra el” genom kvittning. Dessa producenter – som inte främst bedriver egen produktion av el – har dock inte samma behov av att kunna ”lagra el”. Och, som tidigare nämnts, syftar neutralitetsprincipen inte i första hand till att skydda konsumenterna.

Som säljare av förnybar el kan en mikroproducent komma att ses som skattskyldig enligt ML. Därmed ska mervärdesskatt på t.ex. inköp, investeringar, kostnader för underhåll och reparationer kunna dras av i den mån de är att hänföra till den ekonomiska verksamheten. I sammanhanget bör dock beaktas att ingående skatt som belöper på en stadigvarande bostad inte får dras av. Den eventuella avdragsrätten föreligger dock från och med den tidpunkt då den ekonomiska verksamheten föreligger, vilket kanske inte sammanfaller med tidpunkten för då verksamheten börjar generera intäkter. Redan i det ögonblick då mikroproducenten investerat i en solcellsanläggning och ingått ett avtal där mikroproducenten får någon form av ersättning, ska denne därför ha rätt till avdrag för mervärdesskatt på sina investeringar. Inskränkningar i avdragsrätten är alltså endast tillåtna om det finns stöd för inskränkningen i mervärdesskattedirektivet, se t.ex. artikel 176 i mervärdesskattedirektivet.

6.2.7 Slutsatser angående de EU-rättsliga frågeställningarna

Utredningens bedömning: Ett nettodebiteringssystem är förenligt med energiskattedirektivet, men går inte att förena med mervärdesskattedirektivet.

Skälen för bedömningen: Energiskattedirektivet ger i artikel 15.1 medlemsstat möjlighet att tillämpa fullständig eller partiell skattebefrielse eller skattenedsättning för el av förnybart ursprung. Eftersom respektive medlemsstat själv fastställer villkoren för befrielsen, torde det inte finnas något hinder mot att införa en skattebefrielse som endast omfattar mikroproduktion. Mikroproducentens leverans består av förnybar el. Den el som sedan levereras tillbaka till mikroproducenten, kan man anta är kompensation för den tidigare levererade elen av förnybart ursprung. För att inte komma i konflikt med energiskattedirektivet måste det dock säkerställas att inte samma el undantas från beskattning två gånger. Ett nettodebiteringssystem bör därför kunna utformas så att det inte kommer i konflikt med energiskattedirektivet.

Däremot talar det mesta för att ett nettodebiteringssystem inte går att förena med mervärdesskattedirektivet. Leverans av el ska enligt mervärdesskattedirektivet beskattas. Av EU-domstolens rättspraxis framgår att begreppet "leverans av varor" innefattar samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han var ägare till densamma, även om det inte är nödvändigt att det är fråga om en civilrättslig övergång av äganderätten.

Ett elhandels- eller elnätsbolag får full förfoganderätt över den el som en mikroproducent distribuerar. Därmed torde en skattepliktig leverans ha skett och följaktligen är eldistributionen tillbaka till mikroproducenten också en skattepliktig leverans, dvs. såväl en försäljning som ett inköp har gjorts av mikroproducenten som kan liknas vid en byteshandel. Beskattningsunderlaget utgörs i så fall av värdet av leveranserna vid respektive transaktion. I ett nettodebiteringssystem kommer dock beskattningsunderlaget att utgöras av värdet av nettot av leveranserna till och från mikroproducenten. För att detta ska anses förenligt med mervärdesskattedirektivet, torde det vara nödvändigt att elhandels- eller

elnätsföretaget inte får fri förfoganderätt över den levererade elen, vilket inte är praktiskt genomförbart.

Om ett nettodebiteringssystem kommer i konflikt med mervärdesskattedirektivet, bör även de möjligheter till undantag som direktivet medger analyseras. Ett nettodebiteringssystem innebär att mikroproducenten befrias från skattskyldigheten för mervärdesskatt. Möjligheten att införa en förenkling i fråga om uppbörden av skatt i artikel 281 i mervärdesskattedirektivet är därför inte tillämplig. Även om producenten kan anses som beskattningsbar person – och därmed företagare i mervärdesskattedirektivets mening – är en befrielse från skattskyldighet inte en förenklingsåtgärd. Inte heller är möjligheterna att införa en skattebefrielse eller graderad skattelättnad enligt artiklarna 282–294 tillämpliga. En skattebefrielse måste gälla alla företag som har en omsättning under en viss beloppsgräns, vilket ligger utanför utredningens direktiv att föreslå. En graderad skattelättnad innebär att viss beskattning ändå måste ske, vilket inte ett nettodebiteringssystem innebär.

Enligt artikel 395 i mervärdesskattedirektivet kan medlemsstat bemyndigas att genomföra särskilda åtgärder som avviker från direktivet. För att kunna få ett sådant bemyndigande krävs dock att det är fråga om åtgärder för att förenkla skatteuppbörden eller för att förhindra vissa slag av skatteundandragande eller skatteflykt. Begreppet ”förenklat förfarande” omfattar dock inte den situationen att mervärdesskatt inte påförs, vilket ett nettodebiteringssystem innebär. Det är inte fråga om att förhindra skatteundandragande eller skatteflykt. Mot denna bakgrund ser inte utredningen någon möjlighet att genom bemyndigande enligt artikel 395 kunna införa ett nettodebiteringssystem.

Ett nettodebiteringssystem innebär att mikroproducenten alltid får ersättning för den el denne matar in på elnätet. I ett nettodebiteringssystem kan därför en mikroproducent komma att betraktas som någon som bedriver yrkesmässig verksamhet oavsett omsättningens storlek. En verksamhet anses enligt nuvarande lydelse av ML som yrkesmässig bl.a. om den utgör näringsverksamhet enligt IL (4 kap. 1 § ML). ML kommer dock att omformuleras i detta hänseende och tolkningen av begreppet yrkesmässig verksamhet ska också göras utifrån begreppet ekonomisk verksamhet i mervärdesskattedirektivet. EU-konform tolkning ska ske oavsett om det är till fördel eller till nackdel för den enskilde. Om mikroproducenten ska betraktas som en

skattskyldig person enligt ML, ska han därför t.ex. vara registrerad till mervärdesskatt, debitera mervärdesskatt på försäljningar och betala in mervärdesskatt samt deklarerar den. I Österrikes begäran om förhandsbesked (se avsnitt 6.2.3) är frågan om en mikroproducents elproduktion, som understiger den egna förbrukningen, är att se som en ekonomisk verksamhet enligt sjätte direktivet (nuvarande artikel 9.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet), dvs. om en mikroproducent är en beskattningsbar person. Något avgörande från EU-domstolen finns inte när detta betänkande trycks.

6.3 Ett nettodebiteringssystem bör inte införas

Utredningens bedömning: Eftersom ett nettodebiteringssystem enligt utredningens uppfattning inte är förenligt med mervärdesskattedirektivet, bör det inte införas.

Skälen för bedömningen: Regeringen har som målsättning att underlätta för enskilda som önskar uppföra mikroproduktionsanläggningar i syfte att främst använda produktionen för egen förbrukning. Trots att en mikroproducent inte blir debiterad för kostnaden för mätaren och dess installation i inmatningspunkten och trots att han betalar en reducerad nätavgift för sin inmatning, lönade det sig inte för en mikroproducent att låta installera en mätare i inmatningspunkten och därefter sälja sin överskottsel. Orsaken var att nätavgiften för inmatningen, även om den är reducerad, blev för hög för att det skulle löna sig att sälja överskottsel. Få elhandelsföretag hade dessutom visat sig intresserade av att köpa mikroproducenters elöverskott, beroende på att det ofta rör sig om små volymer. I regeringens proposition Enklare och tydligare regler för förnybar elproduktion, m.m. föreslogs därför att elanvändare som har ett säkringsabonnemang om högst 63 ampere och som producerar el med en effekt om högst 43,5 kW inte ska behöva betala nättariff för sin inmatning under förutsättning att elanvändaren är nettoförbrukare under ett kalenderår.⁵⁴ Bestämmelsen trädde ikraft den 1 april 2010. Förhoppningen var dessutom att detta skulle öka förutsättningarna för dessa små elproducenter att sälja sin överskottsel alternativt

⁵⁴ Prop. 2009/10:51.

sluta avtal om nettodebitering i stället för att bara mata in elen på elsystemet utan ekonomisk kompensation. Regeringen gav sedan i december 2009 Energimarknadsinspektionen i uppdrag att utreda ett eventuellt införande av ett system med nettodebitering. Energimarknadsinspektionen överlämnade sin rapport, Nettodebitering – Förslag till nya regler för användare med egen elproduktion (EI R2010:23), till regeringen i december 2010. Inspektionens bedömning var att en möjlighet till kvittning av energiskatt och mervärdesskatt skulle underlätta för elhandelsföretag att på frivillig basis erbjuda avtal om nettodebitering, eftersom kvittningen då skulle kunna omfatta alla poster i elhandlaren faktura till kunden.

Regeringens önskemål är alltså att underlätta för enskilda som önskar uppföra mikroproduktionsanläggningar i syfte att främst använda produktionen för egen förbrukning genom att öka förutsättningarna för dessa att sälja sin överskottsenergi alternativt sluta avtal om nettodebitering. Ett nettodebiteringssystem kan dock medföra att mikroproducenterna bl.a. ska registreras till mervärdesskatt, fakturera sina kunder (dvs. elhandelsföretagen) och årligen redovisa mervärdesskatt.

Att införa en skyldighet för t.ex. elhandelsföretag att ingå nettodebiteringsavtal, på en i övrigt fri marknad, kan inte anses vara ett aktuellt alternativ. Kunder med egen elproduktion ger i sämsta fall inte några intäkter alls till elhandelsföretaget utöver eventuella fasta avgifter, vilket skulle påverka elhandelsföretagets förmåga att konkurrera på marknaden. Eftersom elhandelsföretag kommer att påverkas olika av en sådan skyldighet, riskerar konkurrensen mellan elhandelsföretagen att snedvridas. Vidare skulle en sådan skyldighet innebära att elhandelsföretag, som i övrigt verkar på en fri marknad, tvingas hantera kunder med egen elproduktion. Frågan är då om ett nettodebiteringssystem ökar förutsättningarna för dessa elproducenter att få ersättning för sin el, antingen genom försäljning eller genom kvittning, genom frivilliga avtal med elhandelsföretag.

En stor del av skattedelen av elkostnaden utgörs av mervärdesskatten. Mycket av meningen med ett nettodebiteringssystem skulle därför gå förlorad om man skulle välja att endast låta energiskatten omfattas av systemet. Dessutom kvarstår problemet med att mikroproducenten kan anses bedriva ekonomisk verksamhet i och med att denne får ersättning för sin produktion genom kvittningen.

Det är utredningens uppfattning att ett nettodebiteringssystem skulle komma i konflikt med mervärdesskattedirektivet och dessutom är de möjligheter till undantag som mervärdesskattedirektivet medger inte tillämpliga. Utredningens slutsats är därför att ett nettodebiteringssystem inte bör införas. Enligt direktiven ska dock utredningen ta fram lagförslag om införandet av ett system för nettodebitering som omfattar kvittning av energi- och mervärdesskatt. Utredningen lämnar därför i kapitel 8 ett förslag på hur ett sådant system skulle kunna utformas.

7 Utredningens förslag – skattereduktion

7.1 Bakgrund

Det kan finnas alternativa lösningar till hur en skattelättnad kan komma en mikroproducent till del. Utredaren ska därför enligt direktiven även lämna förslag på alternativa sätt att överföra skattelättnaden till privatpersoner och företag med mikroproduktion.

Sammanlagt står energiskatt och mervärdesskatt för cirka fyrtio procent av kundens totala kostnad för el. Hur mycket mikroproducenten tjänar genom att kvitta energi- och mervärdesskatt beror på hur mycket el som anläggningen producerar och hur mycket el som mikroproducenten förbrukar.

Skattebefrielser eller skattelättnader används som det huvudsakliga stödsystemet i två av EU:s medlemsstater och som kompletterande instrument i andra medlemsstater. Producenter av förnybar el undantas från vissa skatter för att kompensera för den konkurrens de möter på elmarknaden. Effektiviteten av sådana skattelättnader beror på gällande skattesats i respektive medlemsstat. Därutöver förekommer åtgärder som t.ex. s.k. fastprissystem (feed-in-tariff-system), dvs. ett garanterat minimipris, olika för olika produktionsformer och elcertifikat.

I Sverige får förnybar el ekonomiskt stöd i form av elcertifikat för varje producerad megawattimme. Det är elkunderna som betalar elcertifikaten i förhållande till sin elanvändning, enligt en särskild lag från år 2003. Syftet är att öka andelen el som produceras med förnybara energikällor - vindkraft, vattenkraft och biobränsle.

Skattereduktionen för miljöförbättrande åtgärder (lag [2003:1204] om skattereduktion för vissa miljöförbättrande installationer i småhus) fungerade så att den minskade den slutliga

skatten genom avräkning mot statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt och statlig fastighetsskatt. Tanken bakom lagstiftningen var att stimulera till vissa miljöförbättrande åtgärder på permanentus. Fastighetsägare fick genom lagen möjlighet att antingen erhålla skattereduktion för installationer av biobränsleeldade uppvärmningssystem i ett nyproducerat småhus eller för installationer av energieffektiva fönster i ett befintligt småhus.

En mikroproducent skulle kunna få skattereduktion med ett belopp som ungefär motsvarar det belopp producenten skulle tjäna i ett nettodebiteringssystem. En skattereduktion skulle inte i sig medföra att mikroproducenten skulle anses bedriva ekonomisk verksamhet och därmed tvingas registrera sig till mervärdesskatt. Om mikroproducenten på annat sätt ändå får ersättning för sin el, kan han givetvis anses som en beskattningsbar person. En skattereduktion skulle inte strida mot mervärdesskattedirektivet. Reduktionen skulle dock vara en ekonomisk kompensation för den el som dessa producenter ofta tvingas mata in på elsystemet utan ersättning. Den skulle också kunna fungera såväl som en uppmuntran för mikroproducenter, som ett incitament till elhandelsföretag eller elnätsföretag att ge mikroproducenter ersättning för den gröna el de producerar. Även genom policyarbete inom branschen kan elhandelsföretag/elnätsföretag uppmuntras att ingå avtal med mikroproducenter om ersättning för den inmatade elen.

7.2 En särskild lösning för beskattningsbara personer?

7.2.1 Bakgrund

Beskattningsbara personer enligt mervärdesskattelagen (1994:200), ML, får dra av ingående mervärdesskatt på inköp som de gör för sin mervärdesskattepliktiga verksamhet. Den mervärdesskatt på el som köps in av en näringsidkare – och som hör till verksamheten och inte till t.ex. ett privat boende – kan därför dras av på vanligt sätt och blir ingen kostnad för personen. För dessa beskattningsbara personer kan därför syftet med ett nettodebiteringssystem uppnås genom ett avdrag för energiskatten. Frågan är då hur man avgränsar dessa mikroproducenter från dem som inte kan göra avdrag för ingående mervärdesskatt. Om man kan skilja dessa från varandra,

skulle en lösning kunna vara att man har två olika system. Ett system för de personer som kan dra av den ingående mervärdesskatten och som alltså endast ska kompenseras för energiskatten som de får betala när de "köper tillbaka" sin förnybara el. Det andra systemet skulle omfatta dem som inte kan göra avdrag för mervärdesskatten och som alltså måste kunna nettodebitera såväl mervärdesskatten som energiskatten.

Först och främst kan konstateras att mikroproduktion av el ofta bedrivs i anslutning till en stadigvarande bostad. Till den del inköpt el avser uppvärmning av den privata bostaden eller s.k. hushållsel, kan den givetvis inte utgöra grund för avdrag i den mervärdesskattepliktiga verksamheten, eftersom inköpet inte hänför sig till verksamheten (8 kap. 3 § ML). Dessutom får ingående skatt som belöper på en stadigvarande bostad inte dras av (8 kap. 9 § första stycket 1 ML). Kammarrätten har prövat avdragsförbudet i 8 kap. 9 § ML när det gäller kostnader för installation av bergvärme i en villafastighet. Bolagets ägare med familj bodde i byggnaden och på det nedre planet fanns även en kontorsdel där bolaget hade sin verksamhet. Verksamheten bedrevs i en klart avskild och anpassad del av fastigheten. Kammarrätten ansåg dock att installationen av bergvärme hade ett sådant samband med byggnadens funktion som bostad, att avdragsrätt inte medgavs till någon del (Kammarrätten i Stockholms dom den 10 mars 2009, mål nr 3541-08). Det en bergvärmeanläggning producerar förbrukas i sin helhet direkt i bostaden, även om förbrukningen i viss mån kan hänföras till verksamheten som bedrivs där. En solcellsanläggning kan däremot kontinuerligt leverera el till ett elhandelsföretag/elnätsföretag, vilket kan utgöra en ekonomisk verksamhet i sig. Det skulle kunna innebära att det inte går att hävda att inköpet av en solcellsanläggning i sin helhet avser den stadigvarande bostaden.

Oavsett om mikroproduktion av el anses vara beskattningsbar verksamhet enligt ML eller inte, innebär alltså detta avdragsförbud att ett nettodebiteringssystem som endast omfattar energiskatten inte kompenserar mikroproducenter fullt ut på det sätt som det är tänkt. Mikroproducenter som bedriver elproduktion på fastighet som utgörs av stadigvarande bostad – dvs. företrädesvis småhus – skulle i stället kunna få en möjlighet att ansöka om skattereduktion.

Ett skattereduktionssystem bör vara enkelt att tillämpa för alla parter. Ett system med skattereduktion med kontrolluppgift skulle vara enkelt för mikroproducenten som endast skulle behöva begära

reduktionen i sin inkomstdeklaration. Elnätsföretaget skulle på elektronisk väg kunna förse Skatteverket med uppgift om att det är fråga om en mikroproducent samt vilken mängd el som mikroproducenten matat in på och tagit ut från elnätet. Även för Skatteverkets del måste det finnas en enkel kontrollmöjlighet. En utgångspunkt bör därför vara att en sådan avgränsning görs utifrån en uppgift som redan finns hos Skatteverket.

Uppgifterna om vilken mängd el som matats in och tagits ut finns hos elnätsföretaget, som genom en kontrolluppgift kan lämna uppgifterna till Skatteverket. Mikroproducenten har själv eller kan relativt enkelt ta fram uppgift om vilken typ av fastighet som elproduktionsanläggningen ligger på. Mikroproducenten får se till att elnätsföretaget samt den som är skattskyldig för energiskatten får dessa uppgifter. För de anläggningar som finns på småhusenheter kan elnätsföretaget lämna en kontrolluppgift om mikroproducentens säkringsstorlek (ampere) samt den mängd el som anläggningen matat in på och tagit ut från elnätet. En möjlighet skulle därför kunna vara att avgränsningen görs utifrån om det är fråga om småhusenhet respektive annan fastighetstaxeringsenhet.

7.2.2 Taxeringsenhet

Mikroproduktion på småhusenhet

En fysisk person som är mikroproducent har ofta sin elproduktionsanläggning på en småhusenhet. Oavsett om denne kommer att betraktas som beskattningsbar person eller inte enligt ML, kommer mikroproducenten därför eventuellt inte att få avdrag för mervärdesskatt på inköpt el, eftersom ingående skatt som inte hänför sig till verksamheten eller som belöper på en stadigvarande bostad inte får dras av (8 kap. 3 och 9 §§ ML). Den mikroproducent som har ett elabonnemang och mikroproduktion på en småhusenhet – ofta fastighetsägaren själv – skulle därför i stället kunna få en skattereduktion. Den som har en mikroproduktionsanläggning på en småhusenhet skulle alltså som fysisk person få rätt till skattereduktion.

Oavsett om mikroproducenten delvis bedriver en näringsverksamhet på småhusenheten skulle producenten enligt ett sådant förslag som fysisk person alltså kunna få skattereduktion under förutsättning att det är en enskild person som har abonnemanget.

Det kan förekomma att näringsverksamhet bedrivs i ett småhus som inte alls används som bostad. Något hinder för näringsverksamheten att dra av den ingående mervärdesskatt som belöper på elen torde då inte föreligga. Om det är en enskild verksamhet skulle dessutom den privatperson, som bedriver verksamheten, eventuellt kunna få skattereduktion eftersom det är en småhusenhet.

Byggnad på annans mark (byggnad på ofri grund) anses som en fastighet enligt 1 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL, och byggnaden respektive marken utgör två separata taxeringsenheter eftersom de har olika ägare. Ett småhus på ofri grund som ligger på en fastighet som omfattar minst 1 hektar produktiv mark utgör därför småhusenhet, trots att marken (inklusive tomten) är en lantbruksenhet. Byggnaden indelas som småhusenhet enligt 4 kap. 5 § första stycket punkt 1 FTL. Tomtmarken ingår med stöd av 4 kap. 5 § andra stycket FTL i lantbruksenheten.¹ En innehavare av en anläggning av förnybar el på en byggnad på en lantbruksenhet, kan alltså omfattas av möjligheten till skattereduktion om byggnaden utgör en fastighet.

Mikroproduktion på lantbruksenhet

Även för jordbruk gäller att avdrag inte medges enligt 8 kap. 9 § första stycket 1 ML på ingående mervärdesskatt till den del en ersättning avser den stadigvarande bostaden, dvs. mangårdsbyggnaden på lantbruksenheten. Om den ingående skatten delvis är hänförlig till stadigvarande bostad eller om verksamheten endast delvis medför skattskyldighet, ska skatten delas upp i enlighet med vad som sägs i 8 kap. 9, 13 och 14 §§ ML. Så länge det är fråga om en anläggning som till stor del försörjer ekonomibyggnader med el, bör alltså även denna mikroproducent kunna tillgodoses väl med ett system med nettodebitering av energiskatten. Om det däremot är en lantbruksenhet som främst har kostnader för en mangårdsbyggnad och endast mindre ekonomibyggnader – t.ex. ett skogsbruk – innebär förslaget att en sådan mikroproducent kommer att få nettodebitera energiskatten, men eventuellt inte få göra avdrag för någon mervärdesskatt (jfr nämnda dom från Kammarrätten i Stockholm den 10 mars 2009 i mål nr 3541-08).

¹ Skatteverkets ställningstagande 2004-12-20, dnr 130 732169-04/111.

Mikroproduktion på hyreshusenhet

När en bostadsrättsförening upplåter bostadsrätter till medlemmar för boende bedriver föreningen inte verksamhet som medför skattskyldighet enligt mervärdesskattelagen (3 kap. 2 § ML). Undantaget från skatteplikt omfattar även föreningens eventuella tillhandahållande av gas, vatten, el, värme och nätutrustning för mottagning av radio- och televisionssändningar, om det ingår i nyttjanderätten. Rätt till avdrag för ingående skatt föreligger i motsvarande mån därför inte (8 kap. 3 § ML). I vissa fall ska en bostadsrättsförening dock redovisa mervärdesskatt. Det gäller t.ex. vid uthyrning av garageplatser (parkeringsplatser) till andra än föreningens lägenhetsinnehavare eller vid frivillig skattskyldighet i samband med uthyrning av lokaler till näringsidkare. I den mån föreningen tillhandahåller sina medlemmar el, är det alltså ett underordnat led till bostadsupplåtelsen och som därmed omfattas av undantaget från skatteplikt. Om föreningen däremot säljer el, kan det anses som en mervärdesskattepliktig transaktion. Eftersom inköp av el som föreningen ska tillhandahålla i samband med bostadsupplåtelse inte kan anses hänföra sig till den verksamhet som medför skattskyldighet, torde föreningen inte kunna göra avdrag för den ingående mervärdesskatt som belöper på inköpt el. Dessutom får, som tidigare nämnts, ingående skatt som belöper på en stadigvarande bostad inte dras av.

En konsekvens skulle alltså bli att en bostadsrättsförening som har mikroproduktion av el – i princip – endast skulle få möjlighet att få prisnedsättning med anledning av avdraget för energiskatt. Någon kompensation för mervärdesskatten skulle föreningen däremot inte få.

Det förekommer dessutom att mikroproducenten är en privatperson som har sin anläggning på en hyreshusenhet. Det kan t.ex. vara en privatperson med en solcellspanel på sin balkong. Även en sådan mikroproducent bör få skattereduktion. I den mån en privatperson bedriver näringsverksamhet i en bostadsrätt, skulle den kunna få skattereduktion i egenskap av fysisk person. Eftersom en anslutningspunkt (inmatnings- och uttagpunkt) endast kan utgöra grund för antingen avdrag för energiskatten eller skattereduktion, skulle det inte kunna bli fråga om dubbel skattelättnad.

Här kan dock konstateras att det för hyreshusenheter skulle bli fråga om två parallella system; skattereduktion för den fysiska personen och avdrag för energiskatten för den juridiska personen.

Det kan i sin tur innebära såväl avgränsnings- som kontrollproblem.

7.2.3 Sammanfattning och bedömning

Utredningens bedömning: Det bör inte införas en särskild lösning för beskattningsbara personer.

Skälen för bedömningen: För de beskattningsbara personer som kan göra avdrag för den ingående mervärdesskatt som belöper på el, kan alltså syftet med ett nettodebiteringssystem uppnås genom att endast införa ett avdrag för energiskatten.

Det torde inte vara svårt för de inblandade aktörerna att skilja mellan fysiska och juridiska personer. Endast det förhållandet att en anläggningsinnehavare är juridisk person, innebär dock inte att personen får göra avdrag för den ingående mervärdesskatten som belöper på elproduktionen. Frågan är då hur man avgränsar dessa mikroproducenter från dem som inte kan göra avdrag.

Först och främst kan konstateras att mikroproduktion av el ofta bedrivs i anslutning till en stadigvarande bostad och att ingående skatt som belöper på en stadigvarande bostad inte får dras av. Sådan elproduktion blir alltså som regel inte kompenserad med endast ett avdrag för energiskatten. Eftersom småhusenheter ofta utgörs av stadigvarande bostäder och uppgifter om vilka fastigheter som är småhusenheter är en uppgift som Skatteverket har tillgång till, skulle detta kunna vara en möjlighet att på ett enkelt sätt avgränsa dem som bör få ytterligare compensation genom skattereduktion. En avgränsning utifrån taxeringsenhet innebär emellertid att vissa producenter blir helt eller delvis utan compensation. Även om en mikroproducent endast delvis bedriver en näringsverksamhet på en småhusenhet, skulle denne som fysisk person få skattereduktion. Däremot skulle näringsverksamheten inte beviljas någon kvittning av (eller avdrag för) energiskatten, eftersom verksamheten ligger på en småhusenhet. Om mikroproducenten, som bedriver näringsverksamhet, inte är en fysisk person kommer denne alltså att varken få skattereduktion eller compensation för energiskatten, trots att producenten troligen inte kan göra avdrag för mervärdesskatten. Däremot, om näringsverksamhet bedrivs av en fysisk person i en lokal som ligger i en hyreshusenhet, kan det inte

uteslutas att denne kan få såväl skattereduktion som avdrag för ingående mervärdesskatt. Och om mikroproduktionen bedrivs på en lantbruksenhet som främst har kostnader för en mangårdsbyggnad och endast mindre ekonomibygnader – t.ex. ett skogsbruk – skulle en sådan mikroproducent komma att få nettodebitera energiskatten men kanske inte få göra avdrag för någon mervärdesskatt. Ett ytterligare exempel är bostadsrättsföreningar som också i princip endast får möjlighet till kompensation för sin energiskatt.

En avgränsning genom fastighetstyp kräver också att elproduktionsanläggningen på ett någorlunda enkelt sätt måste kunna ”kopplas ihop” med fastigheten, dvs. elnätsföretaget måste kunna avgöra på vilken fastighet en anslutningspunkt (inmatnings- och uttagpunkt) befinner sig. Elnätsföretaget har ett nummer som identifierar anläggningen (mätpunkten), men varken av detta anläggningsnummer eller avtalet mellan kunden och företaget behöver framkomma på vilken fastighet anläggningen befinner sig.

Sammanfattningsvis anser utredningen att denna lösning skulle innebära såväl gränsdragningsproblem som mycket administration och kontrollsvårigheter. Utredningen väljer därför att inte förorda detta alternativ. Någon annan lösning till hur man på ett enkelt sätt avgränsar de olika mikroproducenterna från varandra har utredningen inte funnit.

7.3 Skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el

7.3.1 Bakgrund

Som tidigare konstaterats skulle en mikroproducent kunna få skattereduktion med ett belopp som ungefär motsvarar det belopp producenten skulle tjäna i ett nettodebiteringssystem. En skattereduktion skulle inte i sig medföra att mikroproducenten skulle anses bedriva ekonomisk verksamhet och därmed tvingas registrera sig till mervärdesskatt. Reduktionen skulle vara en ekonomisk kompensation för den el som dessa producenter ofta matar in på elsystemet utan ersättning.

7.3.2 Vem bör få skattereduktion?

Utredningens förslag: Skattereduktion ska medges den som är producent av förnybar el, matar in och tar ut el från samma anslutningspunkt samt har en huvudsäkring om högst 63 ampere.

Skälen för förslaget: En utgångspunkt är som tidigare angetts att en skattereduktion endast ska omfatta de elanvändare som är mikroproducenter av förnybar el, dvs. egenproducenter. Vidare bör det vara fråga om elförbrukning och elproduktion i samma inmatnings- och uttagspunkt, dvs. endast mikroproducent som matar in och ut el i samma anslutningspunkt kan få skattereduktion. Det bör även sättas ett tak för hur mycket av det som matas in på nätet som ska ge rätt till skattereduktion.

En skattereduktion bör mot denna bakgrund alltså gälla den som

- matar in och tar ut el från elnätet,
- är producent av sådan förnybar el som tidigare angetts (avsnitt 5.3),
- har en säkring om högst 63 ampere (jfr avsnitt 5.5), och
- matar in och tar ut el i samma anslutningspunkt.

Enligt utredningens direktiv ska ett nettodebiteringssystem – eller en alternativ lösning – omfatta såväl privatpersoner som företag med mikroproduktion av el. Det vanliga är att skattereduktion beviljas privatpersoner, varför fråga uppstår om det kan finnas någon invändning mot ett system med skattereduktion som omfattar såväl fysiska som juridiska personer.

7.3.3 Skattereduktion för såväl fysiska som juridiska personer

Utredningens förslag: Skattereduktion ska medges såväl fysiska som juridiska personer. Även dödsbon ska ha rätt till skattereduktion.

Skälen för förslaget: En skattereduktion innebär att den uträknade skatten minskas. Det vanliga är att det är privatpersoner (fysiska personer) som beviljas skattereduktion. Ett exempel är skattereduktionen för hushållsarbete som utgått i olika former under en längre tid.

Den 1 januari 2012 infördes bestämmelser om skattereduktion för gåva.² Gåvoincitamentsutredningen föreslog i sitt betänkande Skatteincitament för gåvor till forskning och ideell verksamhet (SOU 2009:59) att såväl fysiska som juridiska personer skulle ha rätt till skattereduktion för gåvor till godkända gåvomottagare. Enligt utredningens förslag skulle ett gåvunderlag om minst 4 000 kronor ge skattereduktion och reduktionen skulle uppgå till 26,3 procent av underlaget, dock högst 7 000 kronor för fysiska personer eller högst 35 000 kronor för juridiska personer. För att det inte skulle vara mer lönsamt att ge gåvor än att göra avdrag för nödvändiga utgifter, föreslogs att skattereduktionen skulle motsvara bolagsskattesatsen om 26,3 procent av underlaget. Av systematiska skäl föreslogs att samma procentsats skulle gälla för fysiska personer som för juridiska personer.³ Regeringen menade dock att det skulle göra lagstiftningen mer komplex och öka den administrativa bördan om juridiska personer skulle omfattas. Om juridiska personer inkluderades skulle dessutom skattereduktions-satsen för dessa, och därmed även för fysiska personer, av förenklings-, administrations- och neutralitetsskäl behöva motsvara bolagsskattesatsen om 26,3 procent. Om skattereduktionen däremot endast skulle omfatta fysiska personer, menade man att skattereduktionssatsen kunde bestämmas till en jämnare och mer lättbegriplig siffra. Regeringen var mot den bakgrunden inte beredd att föreslå att juridiska personer skulle omfattas av skattereduktionen.⁴

Däremot infördes en möjlighet till skattereduktion för stormfällad skog för juridiska personer för taxeringsåren 2006–2008.⁵ Skattereduktionen gavs till den som ägde skogsmark med stormskadad skog i de län där de mest omfattande skadorna hade uppkommit efter stormen Gudrun. Såväl fysiska som juridiska personer omfattades av stödet. Syftet med lagstiftningen var att ge

² Bestämmelserna om skattereduktion för gåvor till godkända gåvomottagare finns i lagen (2011:1269) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva.

³ SOU 2009:59 s. 110f.

⁴ Prop. 2011/12:1 s. 472.

⁵ Lag (2005:1137) om skattereduktion för virke från stormfällad skog vid 2006-2008 års taxeringar.

incitament och stöd för att ta hand om och forsla ut stormfällt virke. Reduktionen baserades på den mängd virke som forslats ut ur den stormskadade skogen. Skattereduktionen räknades av mot kommunal och statlig inkomstskatt samt mot statlig fastighets-skatt.

En möjlighet till skattereduktion för förnybar el som omfattar även juridiska personer kommer att öka den administrativa bördan. Något formellt hinder mot att låta ett förslag om skattereduktion omfatta såväl fysiska som juridiska personer kan dock inte utredningen finna. De skäl som fanns för att skattereduktion för gåvor skulle motsvara högst bolagsskatten, saknas i detta sammanhang. Den administrativa bördan måste också vägas mot den administrativa börda som skulle följa med det andra förslag utredningen övervägt. Mot den bakgrunden synes ett förslag om skattereduktion kunna omfatta såväl fysiska personer som juridiska personer.

Såväl el som producerats under mikroproducentens livstid, som den som produceras av dennes dödsbo ska kunna utgöra underlag för skattereduktion. Även dödsbon bör därför omfattas av förslaget om skattereduktion.

7.3.4 Underlaget för skattereduktionen och reduktionens storlek

Utredningens förslag: Skattereduktion ska utgå med ett belopp som motsvarar två gånger den energiskatt som belöper på den mängd el som mikroproducenten matat in på elnätet, i den mån denne gjort motsvarande uttag.

För mikroproducenter med anslutningspunkter i kommuner med reducerad skattesats, ska skattereduktionen bestämmas till två och en halv gånger energiskatten.

Skattereduktionen begränsas så att den gäller till dess mikroproducenten matat in högst 10 000 kilowattimmar per år i anslutningspunkten.

Mikroproducentens elproduktion utgör grund för skattereduktion endast i den mån han matat in förnybar el på det allmänna elnätet och sedan köpt tillbaka motsvarande mängd el.

Skälen för förslaget: Skattereduktionen syftar alltså dels till att underlätta för enskilda att uppföra mikroproduktionsanläggningar av förnybar el för egen förbrukning, dels till att kompensera mikroproducenter för att de ofta tvingas mata in sin el utan ekonomisk kompensation. En skattereduktion för enskilda mikroproducenter bör uppgå till ett belopp som ungefär motsvarar mervärdesskatten och energiskatten.

Exempel på årskostnad under 2012 för el för två typkunder i Sverige (ungefär motsvarande i elområde SE3) som antas ha ett 1-årsavtal avseende kalenderåret 2012⁶

Typkund	Elnät- pris	Elnäts- pris	Summa före skatter	Energi- skatt	Moms 25 % pålägg	Summa skatter	Totalt pris inkl. skatter
Villa utan elvärme med årsförbrukning 5 000 kWh							
Pris öre/kWh	54,1	54,5	108,6	29,0	34,4	63,4	172,0
– pris i kr	2 705	2 725	5 430	1 450	1 720	3 170	8 600
Andel i procent av totalpriset	31,4	31,7	63,1	16,9	20,0	36,9	100,0
Villa med elvärme, årsförbrukning 20 000 kWh							
Pris öre/kWh	28,6	50,9	79,5	29,0	27,13	56,13	135,63
Pris i kr	5 720	10 180	15 900	5 800	5 425	11 225	27 125
Andel i procent av totalpriset	21,1	37,5	58,6	21,4	20,0	41,4	100,0

Vad skulle besparingen bli i ett nettodebiteringsystem?

Om man antar att villaägarna i exemplen ovan har en solcellsanläggning som producerar 5 000 kWh per år och att hälften kan nyttjas omedelbart, minskar alltså elförbrukningen med 2 500 kWh i båda exemplen och inmatningen av el uppgår i båda exemplen till samma mängd. Om villaägarna skulle tillåtas kvitta uttagen mot inmatningarna av el och endast betala skatter på nettot, skulle det innebära följande.

⁶ SCB:s Statistiska meddelande, EN 24 SM 1202, Prisutveckling på el och naturgas samt leverantörsbyten, första kvartalet 2012.

Typkund	Summa före skatter	Energiskatt (2012)	Moms 25 % pålägg	Summa skatter	Totalt pris inkl. skatter i dag	Summa skatter i ett nettodebiteringssystem
Villa utan elvärme med årsförbrukning 5 000 kWh. Inköpt el och levererad el uppgår till 2 500 kWh.						
Pris öre/kWh	108,6	29,0	34,4	63,4	172,0	
Pris i kr	2 715	725	860	1 585	4 300	0 kr
Villa med elvärme, årsförbrukning 20 000 kWh. Inköpt el uppgår till 17 500 kWh och levererad el uppgår till 2 500 kWh. Skatter utgår alltså endast på 15 000 kWh i ett nettodebiteringssystem.						
Pris öre/kWh	79,5	29,0	27,13	56,13	135,63	
Pris i kr	13 912	5 075	4 747	9 822	23 734	8 419 kr

Hur kan skattereduktionen beräknas?

Den besparing som en mikroproducent gör i ett nettodebiteringssystem utgörs alltså av skatterna på den mängd el mikroproducenten köpt (uttag) i den mån han gjort en motsvarande leverans av el (inmatning).

Energiskatt utgår i dag (2013) i nu aktuella fall med antingen 29,3 öre eller med en reducerad skattesats 19,4 öre per kWh för förbrukning i vissa län och kommuner. Det är alltså enkelt att fastställa med vilket belopp energiskatt utgår per kilowattimme. Mervärdesskatt debiteras med 25 procent av elnätspriset, elenergi-priset och energiskatten, varför mervärdesskatten påverkas av vilket pris ett elhandelsföretag tar ut. Beroende på avtal och typ av kund kan mervärdesskatten per kWh därför vara såväl något högre som något lägre än energiskatten. En utgångspunkt för en schablon kan därför vara att skattereduktionen ska utgöras av ett belopp som motsvarar två gånger energiskatten.

En lämplig utgångspunkt kan alltså vara att skattereduktion utgår med ett belopp som motsvarar två gånger den energiskatt som belöper på en mängd el som motsvarar vad mikroproducenten tagit ut från nätet, vilket skulle innebära cirka 58 öre/kWh. Skattereduktionen skulle i exemplen ovan bli 1 450 kr (2 500 kWh x 58 öre), vilket ska jämföras med besparingen villaägarna skulle ha gjort i ett nettodebiteringssystem om 1 585 kr respektive 1 403 kr (9 822 kr – 8 419 kr).

Skattereduktionen i kommuner med reducerad energiskatt

Det finns normal energiskatt och reducerad energiskatt. Om du ska betala normal energiskatt eller reducerad skatt beror på var i Sverige elen förbrukas. Den lägre skatten (19,4 öre/kWh från 1 januari 2013) gäller i kommunerna Örnsköldsvik, Sollefteå, Ånge, Ljusdal, Malung-Sälen, Mora, Orsa, Älvdalen och Torsby, samt i alla kommuner i Västerbottens, Norrbottens och Jämtlands län. Den högre energiskatten (29,3 öre/kWh från 1 januari 2013) gäller i övriga Sverige. Beroende på var anslutningspunkten ligger, kommer skattereduktionen därför att utgå med olika belopp.

För anslutningspunkter i kommuner med reducerad skattesats, skulle en skattereduktion med ett belopp som motsvarar två gånger energiskatten bli endast 970 kr (2 500 kWh x 38,8 öre). För att de med reducerad skattesats ska få ungefär samma skattereduktion – i förhållande till besparingen de skulle ha gjort i ett nettodebiterings-system – som de med normal energiskattesats, måste reduktionen utgå med två och en halv gånger energiskatten.

Hur ska skattereduktionen begränsas?

Nästa fråga är då var taket för skattereduktionen ska gå. Det finns anledning att beakta hur mycket energi som förbrukas i småhus. Den genomsnittliga energianvändningen, exklusive hushållsel, ligger på cirka 18 000 kilowattimmar per år.⁷ Användningen av hushållsel i småhus var drygt 6 000 kilowattimmar per småhus år 2011. Gränsen bör ligga någonstans däremellan. Utredningen bedömer att en gräns på 10 000 kilowattimmar per år är lämplig.

Ett system med nettodebitering, eller kvittning, ska endast omfatta uttagen el i den mån motsvarande inmatning gjorts. På motsvarande sätt måste skattereduktionen begränsas. Mikroproducentens elproduktion ska alltså utgöra grund för skattereduktion, men endast i den mån han matat ut förnybar el på det allmänna elnätet och sedan köpt tillbaka motsvarande mängd el.

⁷ Energistatistik för småhus, ES 2012:04, Statens energimyndighet.

7.3.5 Underlaget för skattereduktion för juridiska personer med brutet räkenskapsår

Utredningens förslag: Underlaget för skattereduktion för juridiska personer utgörs av den mängd el som mikroproducenten matat in på elsystemet under det kalenderår som upphört samtidigt med eller närmast före utgången av beskattningsåret, i den mån motsvarande uttag gjorts.

Skälen för förslaget: Utgångspunkten i förslaget är att underlaget för skattereduktionen ska utgöras av den mängd el som mikroproducenten matat in på elsystemet under ett kalenderår i den mån motsvarande uttag gjorts. I de fall där beskattningsåret motsvaras av kalenderåret utgör denna utgångspunkt inga problem. Beskattningsår för juridiska personer behöver dock inte motsvaras av kalenderår.

Ett räkenskapsår ska enligt huvudregeln i bokföringslagen (1999:1078), BFL, omfatta tolv månader. Kalenderår ska också vara räkenskapsår för fysiska personer, handelsbolag där en fysisk person ska beskattas för hela eller en del av bolagets inkomst och sådana samfällighetsförvaltande juridiska personer som avses i 6 kap. 6 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Andra företag får tillämpa annat räkenskapsår än kalenderår, s.k. brutet räkenskapsår (3 kap. 1 § BFL). De begränsningar till vissa fasta tidsperioder som tidigare gällde enligt bokföringslagen för brutna räkenskapsår har tagits bort i BFL. Ett brutet räkenskapsår ska dock även fortsättningsvis påbörjas den första dagen i en kalendermånad och omfatta en period av tolv hela månader.

Juridiska personer utom dödsbon med beskattningsår som går ut den 31 december ska lämna in deklaration senast den 1 juli (32 kap. 2 § skatteförfarandelagen [2011:1244], SFL). För juridiska personer med brutet räkenskapsår ska deklaration lämnas in senast den 1 november (beskattningsåret gått ut den 30 april), den 15 december (beskattningsåret gått ut den 30 juni) eller den 1 mars (beskattningsåret gått ut den 31 augusti). Om den juridiska personens beskattningsår går ut vid andra datum än de nyss angivna, ska deklaration lämnas senast den dag som gäller för det beskattningsår som går ut närmast efter det beskattningsår som den juridiska personen har (jfr 3 kap. 5 § SFL).

Till andra juridiska personer än dödsbon ska besked om den slutliga skatten skickas senast den 15 i tolfte månaden efter beskattningsårets utgång (56 kap. 10 § SFL). Enligt 66 kap. 21 § SFL ska ett beslut om omprövning till nackdel för den som beslutet gäller meddelas inom två år från utgången av det kalenderår då beskattningsåret gått ut (tvåårsfristen). För omprövning till nackdel för den beslutet gäller krävs därefter att förutsättningarna för efterbeskattning är uppfyllda (jfr 66 kap. 27 § SFL).

Gällande reglering rörande deklarationstidpunkter och kontrolluppgifter innebär i ett skattereduktionssystem för mikroproducent som är näringsidkare med brutet räkenskapsår att:

- varken Skatteverket eller den skattskyldige har fått kontrolluppgiften (eller underrättelse om den) om det är en mikroproducent som ska deklarerat senast den 1 november eller senast den 15 december,
- Skatteverket, för sådana mikroproducenter, inte har möjlighet att "förtrycka" uppgiften på deklARATIONEN ens om en sådan skyldighet föreskrevs (vilket innebär att ett annat förfarande måste föreslås för dessa),
- kontrolluppgiften från elnätsföretaget för ett kalenderår (t.ex. 2014) kommer att innehålla mätuppgifter som avser delar av två olika räkenskapsår (2013/14 och 2014/15),
- Skatteverket kan kontrollera deklARATIONEN för räkenskapsåret 2013/2014 först när kontrolluppgiften för kalenderåret 2014 kommit in, dvs. i januari 2015, och att
- Skatteverket kan ompröva deklARATIONEN för räkenskapsåret 2013/2014 till den skattskyldiges nackdel till och med den 31 december 2016.

Om den juridiska person som kontrolluppgiften avser har brutet räkenskapsår, innebär ett uppgiftslämnande enligt huvudregeln alltså att jämförelserna mellan kontrolluppgifterna och deklarerade uppgifter inte stämmer. Det skulle medföra att deklARATIONERNA måste hanteras manuellt. Denna konsekvens kan man givetvis åtgärda genom att föreskriva att kontrolluppgifterna ska avse det räkenskapsår som den juridiska personen, dvs. mikroproducenten, tillämpar. Detta skulle emellertid kräva att elnätsföretagen dels vet vilket räkenskapsår som mikroproducenten tillämpar, dels bygger

upp rutiner för att kunna lämna kontrolluppgifter för utbetalningar under de olika brutna år som kan förekomma. En sådan lösning skulle vara alltför betungande för elnätsföretagen.

Ett annat sätt skulle vara att föreskriva att beloppen på samtliga kontrolluppgifter som lämnas avseende mikroproducenter ska delas upp på månader för att på så sätt fånga in transaktioner under de tillåtna brutna åren. Kontrolluppgiften skulle ändå komma först i januari kalenderår 2 och då endast avse kalenderår 1, dvs. endast en del av räkenskapsåret. Skatteverket kommer också att ha tillgång till kontrolluppgifter för ett kalenderår först i januari påföljande kalenderår, dvs. först efter deklarationstidpunkten för en del av dessa mikroproducenter. För mikroproducenterna innebär det att de inte kan begära skattereduktion utifrån informationen om kontrolluppgiften, utan att de måste inhämta informationen på annat sätt.

Denna lösning innebär alltså att Skatteverket har nödvändiga kontrolluppgifter för hela räkenskapsåret först efter deklarationstidpunkten för en del av de mikroproducenter som har brutet räkenskapsår. Alla nödvändiga uppgifter för ett räkenskapsår har då dock i och för sig kommit Skatteverket tillhanda inom tvåårsfristen, dvs. inom den frist Skatteverket får fatta beslut till nackdel för den skattskyldige. Dessutom innebär lösningen att elnätsföretaget måste dela upp kalenderårets inmatning i månadsuppgifter, trots att kontrolluppgiften avser kalenderåret. Detta medför i sin tur administrativa problem och merarbete även för Skatteverket. Eftersom det trots allt är ett år (12 månader) som utgör grunden för skattereduktionen, bör man därför ändå överväga en lösning där kalenderåret utgör grunden för reduktionen för alla mikroproducenter.

För att mikroproducenten och Skatteverket ska ha tillgång till all information som rör hela skattereduktionen redan vid deklarationstillfället krävs alltså antingen att man inför månatliga kontrolluppgifter, vilket inte finns i dag, eller att alla mikroproducenter får tillgodoräknas skattereduktion på ett underlag som motsvarar inmatningen och uttaget under ett kalenderår, oavsett vilket beskattningsår (räkenskapsåret) är. Det blir också inte minst ur elnätsföretagens synvinkel enklast att hantera ett likadant system för alla mikroproducenter.

Det skulle innebära att en mikroproducent med brutet räkenskapsår för räkenskapsåret 2014/2015, skulle begära skattereduktion för kalenderåret 2014 i sin deklaration

- den 1 november 2015 när beskattningsåret gått ut den 30 april 2015,
- den 15 december 2015 när beskattningsåret gått ut den 30 juni 2015, eller
- den 1 mars 2016 när beskattningsåret gått ut den 31 augusti 2015.

Mikroproducenten får i sådana fall tillgodoräkna sig skattereduktionen ett beskattningsår, dvs. räkenskapsår, som endast delvis motsvarar den tid under vilken han matat in el på elsystemet. Underlaget för skattereduktionen hänför sig alltså inte helt till beskattningsåret.

Underlaget för skattereduktion ska enligt detta förslag alltid utgöra den el som mikroproducenten matat in under det kalenderår som upphört samtidigt med eller närmast före utgången av räkenskapsåret. En mikroproducent som är näringsidkare och har brutet räkenskapsår får därför sin skattereduktion tidsmässigt förskjuten jämfört med fysiska personer och juridiska personer som inte har brutet räkenskapsår. En mikroproducent med brutet räkenskapsår kan komma att ha möjlighet att först år 3 kunna begära skattereduktion för kalenderår 1. Om elproduktionen är någorlunda jämn har detta dock främst betydelse vid första tillfället som mikroproducenten begär skattereduktion.

Om produktionsanläggningen byter ägare, kan innehavaren/mikroproducenten givetvis endast få skattereduktion för den tid som denne varit innehavare. Elnätsföretaget lämnar endast kontrolluppgift per innehavare, varför det då kan bli fråga om flera kontrolluppgifter per anläggning för ett kalenderår. Om mikroproducenten skulle byta räkenskapsår, från kalenderår till brutet eller från en form av brutet till en annan, saknar vid denna lösning betydelse, eftersom underlaget för skattereduktion alltid är inmatningen under ett kalenderår. Underlaget för skattereduktionen är inmatad el under ett kalenderår; det som upphört samtidigt med räkenskapsåret eller närmast före utgången av räkenskapsåret. När bokföringsskyldighet inträder eller när räkenskapsåret läggs om, får räkenskapsåret omfatta kortare tid än tolv månader eller utsträckas att omfatta högst arton månader (3 kap. 3 § bokföringslagen). Den som startar sin rörelse eller lägger om sitt räkenskapsår så att räkenskapsåret omfattar arton

månader, kommer därför inte att få någon skattereduktion för sex månader av räkenskapsåret.

En skattereduktion som inte kan utnyttjas ett beskattningsår kan inte sparas till nästföljande år (jfr 67 kap. 2 § och föreslagna 68 kap. 2 § IL).

7.3.6 Lägre skattereduktion vid rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt?

Utredningens bedömning: Samma skattereduktion ska gälla för alla mikroproducenter, oavsett om de har avdragsrätt för den ingående mervärdesskatten på inköpt el eller inte.

Skälen för bedömningen: En fråga är givetvis om de mikroproducenter som får göra avdrag för den ingående mervärdesskatten på inköpt el ska få en lägre skattereduktion än andra mikroproducenter. Från principiella utgångspunkter borde en beskattningsbar person med full avdragsrätt för mervärdesskatt inte samtidigt få samma skattereduktion som den som helt saknar avdragsrätt eller som endast har avdragsrätt till viss del. Svårigheterna med en sådan ordning är främst frågan hur man avgränsar dessa personer från övriga. Värt att beakta är också att den del av reduktionen som kan anses motiverad av mervärdesskatten som mest kan uppgå till knappt 3 000 kr per år. Det är knappast rimligt att Skatteverket ska lägga ned resurser på att utreda och kontrollera i vilken mån elen används i en verksamhet som medför rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt, och inte i en verksamhet där avdrag inte ska medges, eller medges endast till viss del.

Någon statistik som gör det möjligt att avgöra hur många beskattningsbara personer som i dag skulle betraktas som mikroproducenter finns inte. Det bör dock vara befogat att utgå från att det, i den utsträckning det förekommer, i många fall bör röra sig om mindre verksamheter som bedrivs i villor där avdragsrätt för mervärdesskatt saknas eller är ytterst begränsad. Det kan också röra sig om fastighetsförvaltande bolag eller bostadsrättsföreningar som likaså saknar avdragsrätt eller har en begränsad avdragsrätt. Utredningens bedömning är att det, i vart fall i dagsläget, så gott som uteslutande är sådana verksamheter som

inte har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt som kan komma i fråga som mikroproducenter. Utredningens slutsats blir därför att samma skattereduktion ska gälla för alla mikroproducenter, oavsett om de har avdragsrätt för den ingående mervärdesskatten på inköpt el eller inte.

7.3.7 Förfarandet

Utredningens förslag: Bestämmelser om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el inkluderas i inkomstskattelagen i likhet med andra permanenta bestämmelser om skattereduktion.

Skälen för förslaget: Utredningen föreslår att reglerna om skattereduktion inte tidsbegränsas. De bör därför, i likhet med andra permanenta skattereduktioner, inkluderas i IL. Utredningen föreslår mot den bakgrunden att bestämmelserna om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el placeras i IL tillsammans med de redan befintliga bestämmelserna om skattereduktion i nuvarande 67 kap. för fysiska personer och i ett nytt kapitel för juridiska personer. Förslaget medför ett behov av följdändringar i IL och andra författningar. I enlighet med 1 kap. 16 § IL blir bestämmelserna om förfarandet vid uttag av skatten i SFL tillämpliga.

Skattereduktionen för förnybar el bör på samma sätt som andra skattereduktioner tillgodoräknas den skattskyldige vid bestämmande och debitering av slutlig skatt. Vidare bör skattereduktionen tillgodoräknas den skattskyldige efter annan reduktion.

Eftersom förslaget innebär att skattelättnaden ges genom en skattereduktion, kommer den sammanlagda skattereduktionen att slutligt räknas av från skatten i samband med det årets beskattning. Den som producerat förnybar el och beviljats skattereduktion kommer därför i princip att få tillbaka det aktuella beloppet på skatten först efter produktionsåret, se dock avsnitt 7.3.10 om ändrad preliminär debitering m.m.

7.3.8 Begäran om skattereduktion och elnätsföretagets kontrolluppgift

Utredningens förslag: Mikroproducenten begär skattereduktion i sin inkomstdeklaration. Elnätsföretagen lämnar kontrolluppgift om i vilken kommun mikroproduktionen bedrivs samt mängden el som mikroproducenten matat in på och tagit ut från elnätet. Skyldigheten att lämna sådan kontrolluppgift gäller endast avseende mikroproducent som anmält till elnätsföretaget att han producerar förnybar el och som har en säkring om högst 63 ampere.

Skälen för förslaget: För att skattereduktion ska kunna ges bör det krävas att mikroproducenten särskilt begär skattereduktion.

Mätning av överförd el ska ske både vid inmatning och vid uttag, dvs. både när den producerade elen matas in på nätet och när el tas ut från nätet för att förbrukas. Det är elnätsföretaget som ansvarar för att mätning sker. Det åligger elnätsföretaget att rapportera resultatet av mätningen. Rapporteringen ska ske till elanvändare, elproducent, elhandelsföretag, balansansvarig och Svenska kraftnät. De uppgifter som elnätsföretaget har kan dock inte utan vidare läggas till grund för bedömningen av om rätt till skattereduktion föreligger. Endast mikroproducenten själv kan intyga att det är fråga om förnybar el. För att upprätthålla ett rimligt mått av kontroll av att reduktionen endast kommer den avsedda kretsen av mikroproducenter till del, måste det därför åligga mikroproducenten själv att begära skattereduktionen.

Eftersom mätning av överförd el ska ske både vid inmatning och vid uttag, kan elnätsföretagen lämna en kontrolluppgift där såväl mängden inmatad som uttagen el från elnätet under året framgår. Elnätsföretaget vet inte om det är fråga om förnybar el, varför det måste åligga mikroproducenten att anmäla detta till elnätsföretaget. Först när en sådan anmälan gjorts, och elnätsföretaget kan se att mikroproducenten har ett avtal om en huvudsäkring om högst 63 ampere, har elnätsföretaget en skyldighet att lämna kontrolluppgift. Underlaget för skattereduktionen utgörs därmed av den kontrolluppgift elnätsföretaget lämnar. Kontrolluppgiften ska enligt 24 kap. 1 § SFL lämnas senast den 31 januari året efter beskattningsåret. I stället för att ansöka om skattereduktion på en särskild ansökningsblankett, bör alltså en begäran om skatte-

reduktion lämnas i inkomstdeklarationen. Detta innebär att begäran i de flesta fall, enligt 32 kap. 1 § SFL, ska göras senast den 2 maj året efter det år då elen matats ut på nätet. Skatteverket kan, enligt 36 kap. SFL, i vissa fall medge anstånd.

Kontrolluppgifter ska enligt huvudregeln i SFL lämnas för varje kalenderår och ha kommit in till Skatteverket senast den 31 januari närmast påföljande kalenderår (24 kap. 1 § SFL). Den som är skyldig att lämna kontrolluppgift enligt bl.a. 16 kap. SFL (dvs. för intäkter och avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet) ska enligt 34 kap. 3 § samma lag senast den 31 januari året närmast efter det år som kontrolluppgiften gäller informera den som uppgiften avser om de uppgifter som lämnas i kontrolluppgiften.

Skatteverket har däremot endast skyldighet att före den 15 april efter utgången av beskattningsåret underrätta fysiska personer och dödsbon som kan antas vara deklareringskyldiga om bl.a. de kontrolluppgifter som har kommit in till verket som underlag (31 kap. 4 § SFL). I dag finns alltså ingen skyldighet för Skatteverket att underrätta juridiska personer. Enligt tidigare lagstiftning (lagen [2001:1227] om självdeklarationer och kontrolluppgifter) skulle underrättelsen fullgöras genom att en blankett för allmän självdeklaration med förtryckta uppgifter sändes ut. För att det inte ska föra tankarna till utskick i pappersform och då regleringen bör vara teknikneutral används inte längre bl.a. ordet förtryckas (prop. 2010/11:165 s. 819). Av 6 kap. 6 § andra stycket skatteförfarandeförordningen (2011:1261) framgår att underrättelse ska ske genom att uppgifterna anges i det framställda formuläret för inkomstdeklarationen.

Kontrolluppgift lämnas normalt sett för fysiska personer. Av t.ex. 22 kap. 13 § SFL följer att kontrolluppgift ska lämnas om skattereduktion för förmån av hushållsarbete enligt 67 kap. IL. I 22 kap. 22 § SFL anges att kontrolluppgift ska lämnas om sådan gåva som avses i 67 kap. 20–21 §§ IL som kan ge skattereduktion. Det finns dock även exempel på när kontrolluppgift ska lämnas för ersättningar och förmåner som ska hänföras till inkomstslaget näringsverksamhet. Till exempel ska kontrolluppgift lämnas för betalning till juridisk person för nyttjande av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk (16 kap. 3 § SFL). Ett annat exempel är när ersättning lämnats för arbete och mottagaren saknar F-skattsedel (16 kap. 3 § SFL).

Mikroproducenten begär alltså skattereduktion i den inkomstdeklaration som denne lämnar in året efter det år elen

producerats och matats in på elnätet, om det inte är en mikroproducent med brutet räkenskapsår. Detta innebär att begäran om skattereduktion för el som matats in under ett år görs i den inkomstdeklaration som lämnas in året efter. Elnätsföretagen ska lämna kontrolluppgift om den mängd el som mikroproducenten matat in på och tagit ut från nätet under ett kalenderår.

Genom de uppgifter som elnätsföretagen angett på kontrolluppgiften, kan underlaget för skattereduktionen för fysiska personer "förtryckas" på inkomstdeklarationen. Begäran sker genom att mikroproducenten antingen godtar den "förtryckta" uppgiften eller, om den är felaktig eller saknas, genom ändring eller tillägg lämnar de uppgifter som behövs (jfr 31 kap. 5 § SFL). Därigenom ansvarar mikroproducenten för att uppgiften är korrekt, dvs. att förutsättningarna för skattereduktion är uppfyllda. Juridiska personer får själva ange underlaget för skattereduktionen i deklarationen.

7.3.9 Skattetillägg, omprövning och överklagande

Utredningens förslag: Skatteverkets beslut om skattereduktion för förnybar el omprövas och överklagas enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen.

Skälen för förslaget: Skatteverkets beslut om skattereduktion för förnybar el bör kunna omprövas och överklagas enligt bestämmelserna i 66 och 67 kap. SFL i tillämpliga delar. Reglerna om skattetillägg i 49 kap. samma lag blir också tillämpliga. Den skattskyldige är alltid ytterst ansvarig för de uppgifter som han lämnar i sin deklaration. Det gäller även i fråga om sådana uppgifter som Skatteverket informerat om enligt bestämmelserna i 31 kap. 4 § SFL och som den skattskyldige, om den är felaktig eller saknas, inte ändrat eller gjort tillägg om (jfr 31 kap. 5 § SFL). Om det kan konstateras att mikroproducenten lämnat oriktiga uppgifter i sin begäran om skattereduktion i inkomstdeklarationen, kan frågan om skattetillägg aktualiseras.

Som tidigare nämnts har Skatteverket endast skyldighet att underrätta fysiska personer och dödsbon som kan antas vara deklARATIONSSKYLDIGA om bl.a. de kontrolluppgifter som har kommit

in till verket som underlag för beslut (31 kap. 4 § SFL). Denna underrättelseskyldighet fullgjordes tidigare genom att förtrycka uppgifter på den självdeklaration som sändes ut. Om en uppgift som den deklarationsskyldige fått underrättelse om enligt 31 kap. 4 § är korrekt, ska den deklarationsskyldige godkänna uppgiften. Om en uppgift är fel eller saknas, ska den deklarationsskyldige genom ändring eller tillägg lämna de uppgifter som behövs (31 kap. 5 § SFL). Skulle den skattskyldige vara osäker i fråga om någon uppgift har denne alltid möjlighet att ge uttryck för detta i deklarationen genom ett s.k. ”öppet yrkande”. Mikroproducent som inte får information av Skatteverket om lämnade kontrolluppgifter, dvs. juridisk person, får i stället själv ange underlaget för skattereduktionen i sin deklaration med ledning av de uppgifter denne fått av elnätsföretaget.

Om det kan konstateras att mikroproducenten lämnar oriktiga uppgifter i sin begäran om skattereduktion i deklarationen (t.ex. genom att skattereduktion begärs trots att det inte är förnybar el) kan alltså frågan om skattetillägg aktualiseras. Hel eller delvis befrielse kan medges om felaktigheten kan antas ha föranletts av vilseledande eller missvisande kontrolluppgifter och därför är oskälig (51 kap. 1 § SFL). Bestämmelsen kan ses som ett komplement till bestämmelsen om att skattetillägg inte får tas ut om den oriktiga uppgiften kan rättats med ledning av ett kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för Skatteverket och som har varit tillgängligt för verket inom ett år från utgången av beskattningsåret (49 kap. 10 § 1 SFL).

I sammanhanget bör även tilläggas att skattetillägg inte får tas ut om det skattebelopp som kunde ha undandragits är obetydligt (49 kap. 10 § 3 SFL). Vad som utgör ett obetydligt belopp är inte reglerat, men enligt Skatteverkets mening får skattebeloppet inte överstiga 10 procent av prisbasbeloppet.⁸ Prisbasbeloppet är för år 2013 fastställt till 44 500 kr (förordning [2012:558] om prisbasbelopp och förhöjt prisbasbelopp för år 2013).

⁸ Skatteverkets ställningstagande 2005-06-17, dnr 130 358414-05/111.

7.3.10 Ändrad preliminär debitering och ändrat skatteavdrag

Preliminär skatt ska betalas under inkomståret med belopp som så nära som möjligt kan antas motsvara den skattskyldiges slutliga skatt för samma år. Den preliminära skatten ska betalas enligt särskild debitering (F-skatt eller särskild A-skatt) för näringsidkare eller genom skatteavdrag (A-skatt) för anställda (8 kap. 1–2 §§ SFL). Företagare som bedriver enskild näringsverksamhet är som regel godkända för F-skatt. Ett godkännande för F-skatt innebär att det är företagaren själv som ansvarar för att betala skatter och socialavgifter (egenavgifter) på ersättning för utfört arbete. Den som både bedriver enskild näringsverksamhet och har anställning ska vara godkänd för både F- och A-skatt, så kallad FA-skatt. Då drar arbetsgivaren av skatt och betalar arbetsgivaravgifter på lönen som vanligt medan den skattskyldige själv betalar skatt och egenavgifter för inkomster i näringsverksamheten.

Den mikroproducent som begär skattereduktion kommer att få tillbaka det aktuella beloppet tidigast året efter det år då den förnybara elen producerats. För att kunna få skattelättnaden samma år som el producerats och el köpts in, krävs att mikroproducenten begär ändrad preliminär debitering eller ändrad beräkning av skatteavdrag (dvs. vad som tidigare kallades för jämkning).

Första produktionsåret (och första året bestämmelserna är ikraft)

Enligt de föreslagna reglerna utgörs underlaget för skattereduktion av inmatad el i den mån motsvarande uttag gjorts. Därefter tillgodoräknas skattereduktion på detta underlag, vilket avräknas i samband med beräkningen av den slutliga skatten. För att kunna få skattelättnaden samma år som elen matats in i inmatnings- och uttagspunkten, krävs att mikroproducenten begär omprövning av beslut om debiterad preliminär F-skatt och SA-skatt eller begär omprövning av A-skatt eller begär särskild beräkningsgrund.

F-skatt och särskild A-skatt

F-skatt och särskild A-skatt beräknas enligt 55 kap. 3 § SFL enligt schablon om inte annat följer av 4 §. Skatten beräknas till 110 procent av den slutliga skatt som bestämdes i det senaste

beslutet om slutlig skatt. Om den slutliga skatten understeg den ursprungliga debiterade preliminära skatten beräknas skatten till 105 procent av den slutliga skatten. Efter det att sluskskatteberäkning gjorts en gång, innebär detta att hänsyn tas till skattereduktion för förnybar el maskinellt genom schablondebiteringen. Detta gäller alltså när det är fråga om F-skatt eller särskild A-skatt.

A-skatt

Vad gäller A-skatt ska Skatteverket senast den 18 januari varje år fatta ett beslut om preliminär A-skatt för fysisk person som inte är godkänd för F-skatt (55 kap. 6 och 8 §§ SFL). Här kan inte Skatteverket ombesörja att hänsyn tas automatiskt till en eventuell skattereduktion, utan mikroproducenten måste själv antingen begära omprövning (66 kap. 14 § SFL) eller begära ändrat skatteavdrag genom beslut om särskild beräkningsgrund (55 kap. 9 § SFL). Till skillnad från vad som gällde enligt skattebetalningslagen (1997:483) krävs det inte längre att det är fråga om en mer betydande skillnad mellan den preliminära skatt som annars skulle ha debiterats och beräknad slutlig skatt för att besluta om en särskild beräkningsgrund. Så snart en beräkning bedöms innebära en inte obetydlig förbättring, bör skatten bestämmas enligt uppgifter om beräknade inkomster. Med hänsyn till den osäkerhet som ofta ligger i beräkningen bör inte en ny beräkning ske när förändringen avser ett belopp som är obetydligt i förhållande till den debiterade skatten. Kravet på en inte obetydlig förbättring innebär att Skatteverket kan avslå rena okynnesansökningar.⁹

Sammanfattning

Första och andra året en mikroproducent producerar el kommer såväl den som har F-skatt (eller särskild A-skatt), som den som har A-skatt att vara tvungen att begära omprövning av sin debitering eller sitt beslut om A-skatt för att kunna få med skattereduktionen i preliminärskattdebiteringen under produktionsåret. För den som har F-skatt (eller särskild A-skatt) kommer därefter hänsyn att tas till föregående års sluskskatteberäkning, vilket innebär att

⁹ Prop. 2010/11:165 s. 983 f.

skattereduktionen kommer att ingå i schablondebiteringen. En mikroproducent som har A-skatt måste däremot själv alltid begära ändrat skatteavdrag genom beslut om särskild beräkningsgrund för att få del av skattereduktionen tidigare än efter det att beslut om slutlig skatt fattats.

Eftersom underlaget för skattereduktion för ett preliminärskatteavdrag alltid kommer att vara en uppskattning, kommer den slutliga skatten ofta inte att överensstämma med den preliminära. Det kan givetvis innebära såväl skatt att betala som att skatt ska tillgodoräknas mikroproducenten. Det kommer dock ofta att röra sig om små belopp.

8 Hur kan nettodebitering gå till?

8.1 Inledning

Som framgår av avsnitt 6.3 anser utredningen att ett nettodebiteringssystem inte bör införas, eftersom det inte är förenligt med mervärdesskattedirektivet. Enligt utredningsdirektiven ska dock utredningen ta fram lagförslag om införandet av ett system för nettodebitering som omfattar kvittning av energi- och mervärdesskatt. Utredningen lämnar därför i detta avsnitt ett förslag på hur ett sådant system skulle kunna utformas. Utredningen har i avsnitt 5.6 kommit fram till att en specifik aktör inte ska pekas ut som den som ska vara mikroproducentens motpart. Det innebär att förslagen ska utformas så att mikroproducenterna får del av skattelättnaderna oavsett motpart.

8.2 Tak för nettodebiteringen

Utredningens förslag: Nettodebitering ska tillåtas fram till dess att mikroproducenten matat in 10 000 kilowattimmar per år i inmatningspunkten.

Skälen för förslaget: Som tidigare angetts är utredningens utgångspunkt att endast elanvändare som kompletterar sitt uttag av el från elsystemet med egen elproduktion ska omfattas av ett system med nettodebitering. Alla elproducenter som har en huvudsäkring om högst 63 ampere kommer dock inte att vara sådana som endast kompletterar sitt eget uttag av el med egen produktion. Möjligheten att nettodebitera bör därför begränsas till en viss högsta produktion. Eftersom man inte i förväg kan veta hur mycket en elproducent kommer att producera, föreslår utredningen i stället att möjligheten till nettodebitering görs möjlig

upp till ett visst tak. När mikroproducenten matat in en viss mängd el på det allmänna elnätet ska alltså möjligheten till nettodebitering upphöra.

I utredningens förslag till skattereduktion finns ett tak för rätten till skattereduktion. Taket är 10 000 kilowattimmar per år. Detsamma bör gälla i ett system med nettodebitering.

8.3 Mikroproducentens ansvar för uppgifter

Utredningens förslag: Mikroproducenten måste försäkra att han är producent av förnybar el och att hans säkring i inmatnings- och uttagspunkten inte är högre än 63 ampere. Om försäkran är felaktig, blir elproducenten – som definitions- mässigt inte är någon mikroproducent – skattskyldig för energiskatten.

Skälen för förslaget: En förutsättning för att kunna tillämpa ett nettodebiteringssystem är att det är fråga om produktion av förnybar el. Denna uppgift har endast mikroproducenten själv, som för att få nettodebitera måste försäkra för den skattskyldige att han omfattas av bestämmelserna om nettodebitering. Elnätsföretaget har uppgift om vilket abonnemang en mikroproducent har, men det kan ändå förekomma att elabonnenter har säkringar som är högre än abonnemanget tillåter. Frågan är då vem som ska stå risken om någon uppgift är felaktig. Eftersom mikroproducenten inte är skattskyldig för energiskatt, skulle den skattskyldige bli tvungen att kräva mikroproducenten på betalning av skatten som felaktigt kvittats.

Annan än den som är skattskyldig för energiskatt på el kan köpa el utan energiskatt mot att han lämnar en försäkran till leverantören att elkraften ska användas för ett sådant ändamål som avses i 11 kap. 9 § 1–5 lagen (1994:1776) om skatt på energi, LSE, (11 kap. 11 § LSE). Skattefriheten åstadkoms genom att elhandelsföretaget gör ett avdrag för leveransen i sin deklaration. Avdragsrätten kan sägas förutsätta att en försäkran lämnas, men det är inte direkt uttalat i lagtexten. Den som lämnat en försäkran, men som säljer eller förbrukar elen för annat ändamål än som anges i 11 kap. 9 § 1–3 eller 5 LSE, blir själv skattskyldig för detta förfarande.

Däremot kan inga krav riktas mot elhandelsföretaget i en sådan situation.

Motsvarande system skulle kunna tillämpas i ett netto-debiteringssystem. En mikroproducent kan få möjlighet att köpa el utan energiskatt mot en skriftlig försäkran att han uppfyller de krav som ställs.

Skatteverket får enligt 2 § förordningen (2010:178) om skatt på energi meddela de föreskrifter som behövs för verkställigheten av LSE. Försäkran som lämnas enligt nuvarande 11 kap. 11 § LSE är ett underlag för deklarationen. Den bör enligt Skatteverkets rekommendationer lämnas för varje köptillfälle eller för högst ett kalenderår, s.k. stående försäkran. Vidare bör försäkran lämnas på en av Skatteverket fastställd blankett och upprättas i två exemplar. Det ena exemplaret lämnas till elhandelsföretaget och det andra behålls av förbrukaren (RSV Sp 1999:1, s.14). Det bör på motsvarande sätt ankomma på Skatteverket att utfärda de föreskrifter eller allmänna råd som är nödvändiga för det nu föreslagna systemet med försäkran.

Detta löser dock inte frågan om mervärdesskatten. Om mikroproducenten är att se som beskattningsbar person skulle denne i den mån inköpet hör till verksamheten kunna åläggas betalningsansvar genom s.k. solidariskt betalningsansvar. Möjlighet att införa solidariskt betalningsansvar finns bl.a. i artikel 205 och 207 i mervärdesskattedirektivet. En lösning med två olika subjekt som är skattskyldiga skulle dock avvika från systematiken i den svenska mervärdesskattelagstiftningen, eftersom Sverige hittills inte har infört några andra regler om solidariskt betalningsansvar i ML. Risken för en felaktig tillämpning i denna del är enligt utredningens uppfattning dessutom liten. Mot denna bakgrund föreslås inte att solidariskt betalningsansvar ska införas vad gäller mervärdesskatten.

I den mån ett elhandelsföretag felaktigt nettodebiterat mervärdesskatt, innebär detta att elleverans till elproducenten i egenskap av privatperson felaktigt aldrig påförts mervärdesskatt. Den skattskyldige måste kräva elproducenten på betalning av mervärdesskatten som felaktigt kvittats. Risken för mervärdesskatten får alltså den skattskyldige stå för. Den som är skattskyldig för mervärdesskatt får avtalsvägen förbehålla sig rätten att kräva mikroproducenten på ytterligare betalning, om det visar sig att förutsättningar inte fanns för kvittning av mervärdesskatten.

8.4 Kvittning av mervärdesskatten

Utredningens förslag: Beskattningsunderlaget för mervärdesskatt utgörs av ersättningen för levererad el till mikroproducenten minskat med värdet av mikroproducentens leverans. Kvittningen sker fortlöpande i fakturan till kunden (mikroproducenten). Redovisning sker i enlighet med de regler som gäller i dag.

Om beskattningsunderlaget för mervärdesskatt utgörs av ersättningen för levererad el till mikroproducenten minskat med värdet av mikroproducentens leverans, sker kvittningen fortlöpande. Vid fastställandet av beskattningsunderlaget för mervärdesskatten ska elnätsföretaget eller elhandelsföretaget inte ta hänsyn till värdet av den el som mikroproducenten matat in på elnätet under den aktuella redovisningsperioden eller tidigare redovisningsperioder.

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, när skatten ska betalas till Skatteverket. Detta innebär att reglerna i SFL om skattekontroll, beslut om mervärdesskatt, redovisning och betalning av skatt, omprövning, överklagande m.m. ska tillämpas. I 26 kap. SFL och i lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattningen för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns bestämmelser om redovisning av mervärdesskatt. Ingen ändring föreslås i dessa delar.

8.5 Utländska aktörer

Av 8 kap. 4 § ellagen (1997:857) framgår att en elhandlare bara får leverera el i uttagspunkter där någon har åtagit sig det ekonomiska ansvaret för att det nationella elsystemet tillförs lika mycket el som det tas ut i uttagspunkten (balansansvar). Ett sådant åtagande ska göras genom ett avtal med den systemansvariga myndigheten, dvs. Affärsverket Svenska Kraftnät (Svenska kraftnät). I 1 kap. 6 § andra stycket ellagen framgår vidare att en elanvändare som importerar el ska fullgöra de skyldigheter som åligger elhandelsföretag. Detta innebär att om en kund köper el i utlandet, t.ex. i Norge, måste kunden antingen ingå ett avtal med ett balans-

ansvarigt företag eller själv ingå ett avtal om balansansvar med Svenska kraftnät. För en fysisk person är det således komplicerat att köpa el utomlands.

Omsättning av el ska beskattas i det land där slutkonsumtionen – förbrukningen – äger rum. Det sista omsättningsledet, dvs. leveranser av el från leverantörer till slutkonsumenter, beskattas alltså där förbrukningen sker.

Mervärdesskatt ska betalas till staten vid sådan omsättning inom landet av varor som är skattepliktig och görs i en yrkesmässig verksamhet. Detta gäller under förutsättning att omsättningen är den beskattningsgrundande händelsen (1 kap. 1 § första stycket 1 mervärdesskattelagen [1994:400], ML). Om däremot förvärvet är den beskattningsgrundande händelsen, ska beskattning under vissa förutsättningar ske i Sverige trots att omsättningen har skett utomlands (1 kap. 1 § första stycket 2 ML), s.k. unionsinternt förvärv. En förutsättning för ett unionsinternt förvärv är alltså att omsättningen inte är gjord inom landet. För el finns särskilda regler för när omsättning anses ha gjorts inom landet i 5 kap. 2 c–d §§ ML. Vid förvärv av el från ett annat EU-land gör en svensk förvärvare inget unionsinternt förvärv i Sverige, eftersom omsättningen har skett inom landet (5 kap. 2 c och 2 d §§ ML).

Omsättning inom eller utom landet

Beskattningsland för omsättning av el till återförsäljare regleras i artikel 38 i mervärdesskattedirektivet och 5 kap. 2 c § ML. När det gäller leveranser av el till en beskattningsbar (skattskyldig) återförsäljare är platsen för leverans den plats där återförsäljaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har ett fast etableringsställe för vilket varan levereras eller, om det inte finns ett sådant säte eller fast driftsställe, den plats där han är bosatt eller stadigvarande vistas. När det gäller leveranser som inte omfattas av artikel 38 ska platsen för leveransen anses vara där förvärvarens faktiska användning och förbrukning äger rum (artikel 39 i direktivet och 5 kap. 2 d § ML).

El som köps in från utlandet beskattas alltså i Sverige i följande fall:

- När den säljs till en slutkund (konsument) som förbrukar den i Sverige.

- När den säljs till en skattskyldig återförsäljare som är etablerad i Sverige.

Bestämmelserna i 5 kap. 2 c och 2 d §§ ML omfattar omsättningar av gas, el, värme eller kyla från säljare etablerade både inom EU och i ett tredjeland. För att undvika dubbelbeskattning i form av skatt både för omsättningen inom landet och för själva importen (dvs. inköp för land utanför EU) har ett undantag från skatteplikt införts för importen genom ett tillägg till 3 kap. 30 § ML.

Vid försäljning av el till utlandet ska mervärdesskatt inte tas ut. Den som säljer el till ett annat EU-land, och kunden inte är registrerad till mervärdesskatt, kan själv bli skyldig att redovisa och betala mervärdesskatt i det landet.

Omvänd skattskyldighet

Som huvudregel gäller att säljaren är skattskyldig för sin omsättning (1 kap. 2 § första stycket 1 ML). I vissa fall är det dock köparen som blir skattskyldig för omsättningen, s.k. omvänd skattskyldighet. Omvänd skattskyldighet innebär att de administrativa kraven såsom registreringsplikt och deklarationskyldighet i det land omsättningen äger rum, faller bort för den utländska företagaren. Skattskyldigheten åligger i stället det utländska företagets köpare.

Medlemsländerna har rätt att införa omvänd skattskyldighet när den som omsätter varan eller tjänsten inom landet inte är etablerad i landet (artikel 194). För omsättning av bl.a. gas och el är sådan omvänd skattskyldighet obligatorisk enligt artikel 195.

Vid omsättning till en skattskyldig återförsäljare ska beskattning ske i Sverige om denne är etablerad här i landet. Beskattning ska också ske här vid försäljning till andra än återförsäljare om kunden förbrukar varan här i landet. Köparen ska redovisa skatten (s.k. omvänd skattskyldighet) om denne är registrerad till mervärdesskatt här och säljaren är en utländsk företagare. Bestämmelserna om omvänd skattskyldighet förutsätter alltså att säljaren är en utländsk företagare, varför de endast är tillämpliga när det är fråga om ett företag med säte i ett annat land och som inte har ett fast etableringsställe här i landet (jfr 1 kap. 15 § ML). Omvänd skattskyldighet ska tillämpas oavsett köparens användning av elen. Bestämmelsen innebär att säljaren inte behöver undersöka om

köparen är en skattskyldig återförsäljare eller en konsument. Det räcker för säljarens bedömning av beskattningskonsekvenserna att köparen är registrerad till mervärdesskatt.

Sammanfattning

En mikroproducent betraktas inte som skattskyldig återförsäljare. Däremot ska en svensk mikroproducents inköp av el från utlandet beskattas i Sverige, eftersom mikroproducenten är slutkund och konsumerar elen här. Om mikroproducenten ska vara registrerad till mervärdesskatt, kan han vara skyldig att själv redovisa och betala mervärdesskatten på sina inköp från utlandet. Om den svenska mikroproducenten sedan säljer överskottsdel till samma utländska elhandelsföretag anses elen omsatt utom landet och beskattas inte i Sverige. Förmodligen åligger det elhandelsföretaget att redovisa och betala skatten i den andra medlemsstaten. Elhandelsföretaget betalar eventuellt, beroende av reglerna i den andra medlemsstaten, mervärdesskatt på sitt inköp i den andra medlemsstaten på hela leveransen.

Om det utländska elhandelsföretaget (återförsäljaren) är etablerat i Sverige, blir elhandelsföretaget skattskyldigt. Det blir då ingen skillnad i beskattningen i förhållande till om båda aktörerna är inhemska.

Vid köp av el från en utländsk mikroproducent levereras kanske inte elen till Sverige, utan endast till det svenska elhandelsföretagets utländska etablering. Därmed kommer beskattning att ske i den andra medlemsstaten och våra svenska regler om nettodebitering kan då inte bli aktuella.

Om det svenska elhandelsföretaget saknar etablering i den andra medlemsstaten, beskattas dock inköpet i princip i Sverige genom omvänd beskattning. Mikroproducentens köp av el från svenskt elhandelsföretag ska inte påföras mervärdesskatt. Om kunden inte är registrerad till mervärdesskatt, kan det svenska elhandelsföretaget bli skyldigt att själv redovisa och betala mervärdesskatt i det landet. Om den utländske mikroproducenten förbrukar elen i Sverige ska också beskattning ske här.

En utländsk mikroproducents försäljning till ett svenskt elhandelsföretag ska alltså beskattas i Sverige, men genom nettodebiteringssystemet blir skatten 0 kr. Den utländske mikroproducentens inköp från Sverige ska däremot inte beskattas

här. Elhandelsföretaget kan dock bli skyldigt att betala mikroproducentens mervärdesskatt i den andra medlemsstaten, om mikroproducenten inte är registrerad till mervärdesskatt.

8.6 Kvittning av energiskatten

Utredningens förslag: Den skattskyldige får rätt till skatteavdrag för el som producerats av mikroproducent. Avsikten är att skatteavdraget förs vidare till mikroproducenten genom reglering av priset mellan parterna.

Skälen för förslaget: Energiskattedirektivet ger i artikel 15.1 medlemsstaterna möjlighet att tillämpa fullständig eller partiell skattebefrielse eller skattenedsättning för olika produkter. Skattebefrielsen eller skattenedsättningen kan enligt artikel 6 beviljas direkt, genom en differentierad skattesats eller genom återbetalning av hela eller delar av skatten.

I 11 kap. 10 § LSE fanns tidigare en bestämmelse om avdrag vid produktion av vindkraft. Bestämmelsen innebar en miljöbonus för vindkraftsproducerad elkraft och infördes ursprungligen i 25 § fjärde stycket lagen om allmän energiskatt i dess lydelse från och med den 1 juli 1994. Eftersom elkraft inte beskattades hos producenten utan hos den som distribuerade elkraften, tillfördes bonusen distributören som ett avdrag för vindkraftsproducerad el. Avsikten var att bonusen skulle slussas vidare till producenten.

I Sverige har man under många år använt sig av traditionella styrmedel, såsom bidrag och skatter, subventionerat och skapat incitament för att öka produktionen av el och värme med användning av förnybara energikällor. Många av de tidigare stödsystemen för förnybar elproduktion löpte ut vid utgången av 2002 eller kom att löpa ut i samband med att elcertifikatsystemet infördes den 1 maj 2003. Elcertifikatsystemet behövde dock kompletteras med övergångsregler för vindkraften. Syftet med övergångsreglerna var att säkerställa produktionen från befintliga vindkraftverk, som erhållit investerings- och driftstöd enligt de regler som gällde till och med utgången av år 2002. I stället för ett avskaffande, inleddes därför från och med den 1 januari 2004, en avtrappning av avdraget för energiskatt på vindkraftsproducerad el (den s.k. miljöbonusen). Avtrappningen slutfördes genom att

avdraget för havsbaserad vindkraft slopades 2010. Avdraget för landbaserad vindkraft slopades den 1 januari 2009. Numera ges således inga energiskattelättnader för vindkraftsproducerad el, förutom den skattefrihet som finns för el som framställts i Sverige i ett vindkraftverk av en producent som inte yrkesmässigt levererar el enligt 11 kap. 2 § LSE.

Miljöbonusen tillfördes alltså det skattskyldiga elhandelsföretaget som ett avdrag för vindkraftsproducerad el, men avsikten var att bonusen skulle slussas vidare till vindkraftsproducenten. I sin skattedeklaration angav elhandelsföretaget mängden försåld el samt hur mycket av elen som var producerad med vindkraft. Elhandelsföretaget fick därefter ett motsvarande skatteavdrag. För avdraget tillämpades den skattesats som gällde för hushållsförbrukning i södra Sverige. Avdragets storlek var alltså oberoende av vilken skattesats som tillämpades vid leveransen av den vindkraftsproducerade kraften, dvs. det fanns ingen direkt koppling mellan den skatt som faktiskt skulle ha betalats för en elleverans och det belopp med vilket avdrag fick göras i deklarationen. Skattelagstiftningen innehöll inte heller några regler om i vilken utsträckning miljöbonusen skulle föras vidare till producenten. Riksdagen förutsatte dock vid sin behandling av reglerna att så skulle ske och förutsatte att miljöbonusen skulle utgå utöver det pris som följde av reglerna i övrigt, dvs. dåvarande regler inom ramen för leveranskoncessionssystemet.

Motsvarande system skulle kunna införas nu för produktion av förnybar el. Det skulle alltså innebära att den skattskyldige får rätt till ett skatteavdrag för elektrisk kraft som är producerad av en mikroproducent. Rätten till avdrag inträder när mikroproducenten matar in el. Mikroproducentens inmatning utgör alltså grund för avdrag.

Avsikten är att – liksom i tidigare miljöbonussystem – skatteavdraget förs vidare till mikroproducenten genom reglering av priset (eller avgifterna) mellan parterna. Frågan om hänsyn kan behöva tas till att elpriset varierar över året är inte aktuell, eftersom energiskatten bestäms på grundval av mätning av den elektriska kraftens innehåll. Utredningen förutsätter att parterna avtalar om kvittningen.

9 Skattskyldighet för elektrisk kraft

9.1 Utredningens uppdrag

Mot bakgrund av de förändringar som elmarknaden genomgått under senare år bör frågan om skattskyldigheten för el och därmed sammanhängande frågor utredas oavsett utredarens förslag i fråga om ett system för nettodebitering av el. Utredaren ska enligt direktiven därför analysera och lämna förslag om vem som bör vara skattskyldig för energiskatt på el. Skattskyldigheten ska utredas självständigt i förhållande till den del av uppdraget som avser nettodebitering och ett förslag ska kunna genomföras oberoende av slutsatserna om eller genomförandet av ett system om nettodebitering. Vidare ska eventuella behov av förändringar i andra sammanhängande bestämmelser i lagen (1994:1776) om skatt på energi, LSE, beaktas. Utredaren ska även bevaka det pågående arbetet med en gemensam nordisk slutkundsmarknad inom Nordreg och Nordiska ministerrådet, främst arbetet med en gemensam faktura för el- och nätavgifter till kunderna.

Följande frågor ska särskilt belysas ur ett unionsrättsligt, samhällsekonomiskt och administrativt ändamålsenligt perspektiv.

- Vem bör vara skattskyldig för energiskatten på el?
- Utformningen av reglerna för skattskyldighetens inträde.

9.2 Dagens regler om vem som är skattskyldig

Reglerna i energiskattelagstiftningen om vilka som är skattskyldiga för energiskatt på elektrisk kraft har i princip varit oförändrade sedan denna skatt infördes på 1950-talet. I huvudsak utgörs de

skattskyldiga av två kategorier, nämligen producenter och leverantörer av skattepliktig elektrisk kraft.

Skattskyldig är enligt 11 kap. 5 § första stycket LSE den som i Sverige

- yrkesmässigt framställer skattepliktig elektrisk kraft (producent),
- yrkesmässigt levererar av honom framställd skattepliktig elektrisk kraft eller av annan framställd elektrisk kraft (leverantör),
- för annat ändamål än som avses i 11 kap. 9 § 1–5 LSE säljer eller förbrukar elektrisk kraft, som förvärvats utan skatt mot försäkran enligt 11 kap. 11 § LSE,
- för annat ändamål än det som var föremål för skattefriheten, säljer eller förbrukar elektrisk kraft för vilken avdrag för skatt har gjorts enligt 11 kap. 9 § 7 LSE.

Den som godkänts att delta i ett program för energieffektivisering enligt 3 § lagen (2004:1196) om program för energieffektivisering och som förbrukat elektrisk kraft för vilken avdrag för skatt har gjorts enligt 11 kap. 9 § 6–7 LSE eller skatten återbetalats enligt 11 kap. 13 § LSE är skyldig att betala energiskatt om tillsynsmyndigheten beslutar att,

1. åtagandena enligt 14 eller 15 § lagen om program för energieffektivisering inte är uppfyllda, eller
2. återkalla godkännanden enligt 12, 17 eller 18 § lagen om program för energieffektivisering (11 kap. 5 § andra stycket LSE).

Slutligen anses den för vars räkning elkraft förs in till Sverige och den som utan att betala ersättning tar emot skattepliktig elkraft (dvs. när effekten är minst 50 kilowatt eller när förbrukaren står i intressegemenskap med producenten eller leverantören) ha framställt elkraften (11 kap. 5 § tredje stycket LSE). Om framställningen anses ske yrkesmässigt, blir dessa alltså skattskyldiga enligt 11 kap. 5 § första stycket 1 LSE.

9.3 Skattnedsättningskommittén

Sedan den 1 januari 1996 har Sverige en fri elmarknad när det gäller handel med och produktion av elektrisk kraft. Avregleringen av elmarknaden har förändrat både förhållanden och villkor på marknaden, med exempelvis ökade möjligheter för kunderna att fritt välja från vem de vill ha sin elektriska kraft levererad. Mot den bakgrunden gavs Skattnedsättningskommittén (dir. 2001:29) i uppdrag att göra en översyn av uppbördsreglerna för energiskatten på elektrisk kraft.

I sitt betänkande Svåra skatter! (SOU 2003:38) föreslog kommittén att elhandelsföretagens roll som skattskyldiga skulle tas över av elnätsföretagen.

Skattskyldigheten borde enligt kommittén ligga på den som hade möjlighet att rätt redovisa skatten. Elhandelsföretagen har inget annat val än att förlita sig på de mätvärden som elnätsföretagen sänder till dem och även om det inte hade framkommit något som talade för att elnätsföretagens rapportering skulle vara felaktig, ansågs det ändå inte tillfredsställande att den som är skattskyldig inte har full kontroll över de faktorer som behövs för att rätt kunna redovisa sin skatt. De aktörer som hade den kontrollmöjligheten var elnätsföretagen, vilket enligt kommittén starkt talade för att de också skulle vara skattskyldiga.

Skattnedsättningskommittén konstaterade också att elnätsföretagen var föremål för en form av vandelsprövning, som även om den inte tog sikte på uppbörd av elskatt, ändå kunde tjäna som en garanti för att dessa företag var seriösa aktörer. Det borde också innebära en garanti för att staten skulle få in sina skatteintäkter.

Ett ytterligare argument för att lägga skattskyldigheten på elnätsföretagen var att det borde medföra en bättre stabilitet i uppbördssystemet. De investeringar och åtaganden som ligger bakom en nätkoncession medför att elnätsföretagen under lång tid skulle komma att svara för uppbörden och därigenom också kunna skapa lämpliga rutiner för detta.

Antalet nya aktörer, som också får rollen som uppbördsmän, kunde antas bli mycket begränsat.

Kommittén påpekade också att den som väljer att få sin el levererad av en leverantör utanför Sverige, jämförelsevis med den som själv har framställt elen. Det innebär att denna förbrukare är skattskyldig för den elen och själv måste redovisa energiskatt för sin förbrukning. Detta skapar sämre möjligheter för utländska

leverantörer att erbjuda sina tjänster i Sverige, jämfört med svenska elhandelsföretag som tar hand om den skatteuppbörd som förbrukaren i slutänden ska hantera. Ett sådant system innebär, i takt med att fler väljer utländska leverantörer, att antalet som ska vara skattskyldiga för elskatten ökar. Genom att i stället göra elnätsföretagen till skattskyldiga skulle man enligt kommittén undvika de nu angivna problemen.

De remissinstanser som yttrade sig i frågan var positiva till kommitténs förslag.¹

Regeringen uttalade i budgetpropositionen för 2006 att det var angeläget att genomföra en ändring av vem som ska vara skattskyldig för energiskatten på el. Olägenheterna med att ha leverantörerna som skattskyldiga hade under flera år påtalats av branschorganisationerna på elområdet och regeringen ansåg det uppenbart, inte minst ur kontrollsynpunkt, att den avreglerade elmarknaden gjort den nuvarande ordningen otidsenlig och svår att administrera för samtliga berörda parter. Elhandelsföretagens roll som skattskyldiga för leveranser av el borde därför tas över av elnätsföretagen. Skattenedsättningskommitténs förslag i frågan borde enligt regeringen, efter viss ytterligare beredning, kunna ligga till grund för omläggningen.² Det fanns enligt regeringen även ett behov av ett mer enhetligt administrativt system för att hantera nedsättning av respektive befrielse från energiskatt på el, som ges i vissa särskilda fall. Enligt dagens regler gäller olika regler parallellt för olika fall av skattenedsättning. Systemet med försäkran hade vidare, mot bakgrund av risk för missbruk och kontrollproblem, slopats vid nedsättning av skatt på bränslen och ersatts med ett förfarande med skattebefriad förbrukare. Förutsättningarna för att införa ett motsvarande system även för elskattens del borde därför undersökas enligt regeringens uppfattning.

Skattenedsättningskommitténs förslag om vem som skulle vara skattskyldig var en del av ett förslag till en större omläggning av de materiella reglerna för beskattningen av el. Denna större omläggning genomfördes emellertid inte, och inte heller förslaget om överflyttning av vem som skulle vara skattskyldig har genomförts.

¹ Prop. 2005/06:1 s. 142.

² A s.

9.4 Den svenska elmarknaden

9.4.1 Bakgrund

Den 1 januari 1996 trädde ett nytt regelverk för elmarknaden i kraft.³ De nya reglerna innebar att konkurrens infördes i elhandel och elproduktion. Syftet var bl.a. att införa valfrihet för elanvändarna och skapa förutsättningar för en ökad pris- och kostnadspress inom elförsörjningen. Regleringar som hindrade handel med el avskaffades medan nätverksamhet, som är ett naturligt monopol, även fortsättningsvis regleras och övervakas. Detta innebar att elpriset skulle sättas i konkurrens men inte nättariffen. En ny myndighet, nätmyndigheten, fick i uppgift att bl.a. utöva tillsyn av ellagens efterlevnad utom i frågor som rör elsäkerhet och driftsäkerheten hos det nationella elsystemet.

Riksdagen beslutade under hösten 1998 om vissa smärre ändringar i ellagen för att dels genomföra Europaparlamentet och rådets direktiv 96/92/EG av den 19 december 1996 om gemensamma regler för den inre marknaden för el (EGT L 027, 30.01.1997 s. 20, Celex 396L0092), dels förbättra elmarknadens funktionssätt.⁴

Därefter har reglerna för elmarknaden ändrats vid flera tillfällen. Den 1 november 1999 avskaffades systemet med leveranskoncessioner. I stället infördes en schablonbaserad beräkning av elförbrukning. Samtliga elanvändare gavs därmed möjlighet att fritt byta elhandelsföretag och elhandelspriserna släpptes helt fria. Elhandeln kom därmed att i huvudsak falla utanför ellagens reglering.⁵

9.4.2 De olika aktörerna

Elnätsföretagen

Sedan den 1 januari 1996 har Sverige alltså en fri elmarknad när det gäller handel med och produktion av el. Däremot är nätverksamheten fortfarande ett reglerat monopol. En huvudprincip i den avreglerade marknaden är att det måste finnas klara skillnader mellan å ena sidan nätverksamhet och å andra sidan handel och

³ Prop. 1994/95:222, bet. 1995/96:NU1, rskr. 1995/96:2.

⁴ Prop. 1997/98:159, bet. 1998/99:NU4, rskr. 1998/99:53.

⁵ Prop. 1998/99:137, bet. 1999/00:NU4, rskr. 1999/00:1.

produktion. Det innebär att ett elnätsföretag inte kan ingå i samma juridiska person som också bedriver handel eller produktion.

Inom varje geografiskt område finns bara ett elnätsföretag och en elkund har inte möjlighet att byta företag.

Genom den avreglerade elmarknaden har förbrukarna möjlighet att fritt välja från vem de vill ha sin el levererad. Däremot är förbrukaren, vad gäller överföringen av elen, hänvisad till det företag som har tillstånd att bedriva nätverksamheten i hans område.

Elhandelsföretagen

Elhandelsföretaget är den aktör som handlar med el och kan ha flera roller; dels som elåterförsäljare (elhandelsföretag), dels som balansansvarig. Elåterförsäljaren är den som har leveransavtalet med elanvändaren. Balansansvar innebär att företaget har ett ekonomiskt ansvar för att produktion och förbrukning av el alltid är i balans inom företagets åtagande. För att få balansansvar krävs att företaget har ett avtal om balansansvar med Affärsverket Svenska Kraftnät (Svenska kraftnät). Elhandelsföretaget kan antingen själv ha balansansvaret eller köpa tjänsten från ett annat företag. Elhandelsföretaget kan köpa el på Nord Pool Spot - den nordiska elbörsen, eller direkt från en elproducent.

Elproducenterna

Produktionsanläggningarna ägs av elproducenter. I Sverige domineras produktionen av vattenkraft och kärnkraft.

Elanvändarna

Elanvändarna är användare eller förbrukare av el i en uttagpunkt i nätet. Elanvändaren kan vara såväl privatperson som näringsidkare. Elanvändaren kallas ibland även slutkund.

9.4.3 Elbörsen - Nord Pool Spot AS

Nätavgifter och skatter är statligt reglerade medan kostnaden för själva elen är den del av konsumentpriset som är konkurrensutsatt. Elhandelsföretagen har själv rätt att bestämma priset och vanligen sker detta med utgångspunkt från marknadspriset på Nord Pool Spot AS, elbörsen i Oslo. Nord Pool Spot AS ägs av systemoperatörerna i Norge (Statnett), Sverige (Svenska kraftnät), Finland (Fingrid) och Danmark (Energinet.dk). Större delen av handeln med el inom Norden sker via Nord Pool Spot AS. Så gott som all elproduktion i Sverige säljs också numera via Nord Pool Spot AS.

Handelsutbyte med el pågår hela tiden mellan de nordiska länderna och mellan Norden och övriga Europa. Detta medför att elpriset i Norden i varierande grad påverkas av elpriset i länderna runt omkring. EU har också ambitionen att knyta samman EU-länderna i en gemensam elmarknad.

9.4.4 Drift- och systemansvar för elnätet

Det svenska elnätet brukar indelas i tre nivåer, stamnätet, regionnäten och lokalnäten. Den första nivån, stamnätet, utgörs av ett sammanhållet nät som går från norr till söder genom hela landet. Den el som produceras i de stora produktionsanläggningarna, av vilka de viktigaste är vattenkraftverken och kärnkraftverken, matas in på stamnätet. Elen tas sedan ut från stamnätet via regionledningar, som är anslutna till stamnätet längs hela dess sträckning. Elen förs sedan längs regionledningarna till olika befolkningscentra, där elen via ett lokalt nät överförs till elanvändarna för förbrukning.

Stamnätet innehas och drivs för statens räkning av Svenska kraftnät. De som betalar avgifter till Svenska kraftnät för överföring av el på stamnätet är dels producenter som betalar en avgift för den el de matar in på stamnätet, dels innehavare av regionledningar som betalar en avgift för den el de tar ut från stamnätet.

Svenska kraftnät har, utöver ansvaret för driften av stamnätet, systemansvaret för el. Med detta avses det övergripande ansvaret för att elektriska anläggningar samverkar driftsäkert så att balans

inom hela eller delar av landet kortsiktigt upprätthålls mellan produktion och förbrukning av el (8 kap. 1 § ellagen [1997:857]).

Alla företag som bedriver nätverksamhet ansvarar för drift och underhåll av sitt ledningsnät och, i tillämpliga fall, dess anslutning till andra ledningsnät. Elnätsföretaget svarar också för att dess ledningsnät är säkert, tillförlitligt och effektivt och för att det på lång sikt kan uppfylla rimliga krav på överföring av el (3 kap. 1 § ellagen). I elnätsföretagens skyldigheter ingår också, förutom att överföra el, bl.a. att mäta och beräkna överförd el. I denna skyldighet ingår också att sända resultatet av mätningarna avseende förbrukning till elförbrukarna och elhandelsföretagen.

9.4.5 Nätkoncession

På den avreglerade elmarknaden har elanvändarna ett antal rättigheter, som lagtekniskt är konstruerade som skyldigheter för elnätsföretagen (koncessionshavarna). En av de främsta skyldigheterna för elnätsföretagen är att på skäligen villkor överföra el för annans räkning, vilket bl.a. innebär en skyldighet att överföra el till elanvändare oavsett från vem denne köper sin el. Därmed kan elanvändarna köpa el från den leverantör de själva bestämmer och på det sättet garanteras elanvändarna tillträde till den avreglerade elmarknaden.

Överföringen ska också ske på skäligen villkor, vilket främst innebär att nättariffen, dvs. avgiften för överföringen av el, ska vara skäligen och utformad på sakliga grunder. Dessutom är elnätsföretagen skyldiga att mäta eller beräkna elanvändarnas förbrukning och därefter rapportera resultaten till berörda parter. Denna skyldighet är en förutsättning för att leverantörerna på ett korrekt sätt ska kunna debitera sina kunder för deras elförbrukning.

En av koncessionshavarens främsta rättigheter är att han i praktiken har ensamrätt till överföring av el för annans räkning inom sitt koncessionsområde. Denna ensamrätt uppnås genom att ingen annan beviljas nätkoncession för ett lokalnät inom det berörda området. Ensamrätten syftar till att ge elnätsföretaget (koncessionshavaren) de ekonomiska förutsättningarna att kunna bedriva nätverksamheten på ett effektivt och riktigt sätt.

De nyss nämnda skyldigheterna åvilar enligt ellagen endast den som använder sin ledning med stöd av en nätkoncession. Enligt

2 kap. 1 § första stycket ellagen får en elektrisk starkströmsledning inte byggas eller användas utan tillstånd (nätkoncession). Kravet på nätkoncession motiveras bl.a. av att elektriska starkströmsledningar ingår i landets infrastruktur när det gäller överföring av el. Koncessionsprövningen syftar därför bl.a. till att åstadkomma en lämplig utformning av infrastrukturen. Detta åstadkoms genom att endast samhällsekonomiskt motiverade ledningar beviljas nätkoncession. Dessutom har större ledningar en betydande inverkan på miljön och andra motstående intressen. Inom ramen för koncessionsprövningen sker därför en avvägning gentemot dessa intressen.

Nätkoncession får endast beviljas den som från allmän synpunkt är lämplig att utöva nätverksamhet. Nätkoncession för ett område får beviljas endast den som dessutom är lämplig att bedriva nätverksamhet inom det begärda området.

I förarbetena till denna reglering anförts bl.a. följande.⁶ ”I bedömningen skall vägas in sökandens allmänna kompetens och utformningen av den organisation som skall handha nätverksamheten. Om sökanden tidigare har bedrivit nätverksamhet bör också hans tidigare agerande som nätinnehavare vägas in. Om ansökan avser nätkoncession för område krävs dessutom att sökanden är lämplig att bedriva nätverksamhet i just det begärda området. Eftersom områdena har olika omfattning och struktur måste sökandens organisation vara avpassad för just det enskilda området. Faktorer som därvid ska vara vägledande är elnätsföretagets effektivitet, omfattning och därtill hörande möjligheter att hålla sig med kompetent personal, beredskapsorganisation m.m. eller, alternativt, förutsättningarna att klara dessa funktioner tillsammans med angränsande elnätsföretag. En noggrann bedömning av sökandens lämplighet är särskilt viktig när nätkoncession för område beviljas. Koncessionshavaren har ju i princip monopol inom området på att bygga ledningar upp till en viss spänning. Detta betyder att koncessionshavaren måste vara särskilt lyhörd för bl.a. elkundernas behov.”

Om elnätsföretaget inte längre uppfyller de krav som ställs i 2 kap. 10 § ellagen kan staten med stöd av 1 kap. 5 § lagen (2004:875) om särskild förvaltning av vissa elektriska anläggningar, lösa in den eller de ledningar som avses med nätkoncessionen. En

⁶ Prop. 1996/97:136 s. 125.

nätkoncession ska återkallas helt eller delvis i sådana fall (2 kap. 18 § ellagen).

9.4.6 Nät som inte är koncessionspliktiga

En elektrisk starkströmsledning får alltså inte byggas eller användas utan tillstånd (nätkoncession). Interna nät är dock undantagna från kravet på nätkoncession, varför innehavare av sådana nät inte har de tidigare nämnda skyldigheterna att på skäliga villkor överföra el.⁷

För att omfattas av undantagen från koncessionsplikt måste det vara fråga om ett internt nät, dvs. innehavaren överför el för egen räkning (2 § förordning [2007:215] om undantag från kravet på nätkoncession enligt ellagen). Därmed är det fråga om nät med begränsad omfattning som befinner sig på ett privat område. Nätinnehavaren får under vissa förutsättningar överföra el och ingen lämplighetsprövning anses nödvändig. Ett internt nät medför inget intrång i en koncessionshavares ensamrätt att överföra el för annans räkning.

Ett annat krav för att omfattas av undantaget från koncessionsplikt är att det interna nätet inte har alltför stor utbredning, eftersom ett stort internt nät kan skapa svårigheter för koncessionshavaren att bygga ut sitt nät på ett rationellt sätt, t.ex. om elkunder inom området för det interna nätet eller bortom det ska anslutas till lokalnätet. Inom t.ex. en byggnad, ett inhägnat område utan allmänhetens tillträde eller ett industriområde kan därför internt nät byggas och användas utan nätkoncession.⁸

9.5 NordREG:s arbete med en gemensam slutkundsmarknad

9.5.1 En primär kontakt på elmarknaden

Utredaren ska vid framtagandet av ett förslag om skattskyldighet för energiskatt på el beakta eventuella förslag från NordREG och Nordiska ministerrådet om gemensam faktura.

De nordiska tillsynsmyndigheterna (Nordic Energy Regulators, NordREG) har respektive regerings uppdrag att tillsammans

⁷ Jfr 2 kap. 4 § ellagen och förordning (2007:215) om undantag från kravet på nätkoncession enligt ellagen (1997:857).

⁸ Jfr 5-22b §§ i nämnda förordning om undantag från kravet på nätkoncession enligt ellagen.

utveckla en gemensam nordisk slutkundsmarknad för el. En gemensam slutkundsmarknad för el har under flera år stått högt på agendan för det nordiska energipolitiska samarbetet. De nordiska energiministerna har vid ett antal tillfällen i kommunikéerna från ministermötena framhållit att en gemensam nordisk slutkundsmarknad är en naturlig fortsättning på det pågående arbetet med att harmonisera och stärka råkraftmarknaden. Man utgår ifrån en modell som på engelska kallas ”Supplier Centric Model”, SCM. I september 2010 lämnade NordREG sin slutrapport där man anger att det långsiktiga målet är SCM, vilket innebär att elhandelsföretaget är kundens huvudsakliga kontaktpunkt och ansvarar för de flesta frågorna gentemot kund förutom de strikt nätrelaterade.⁹ Alla de rekommendationer som NordREG utfärdar är byggstenar i den modellen. SCM innebär alltså i korthet att kunden ska ha en primär kontakt på elmarknaden och att denna ska vara elhandelsföretaget. Elnätsföretaget ska hantera nätrelaterade frågor som leveranskvalitet, mätarfrågor och avbrottsinformation.

9.5.2 Obligatorisk samfakturering

En annan viktig fråga handlar om valet av faktureringsmodell och NordREG har utrett frågan om vilken modell som är att föredra.¹⁰ I detta arbete har man utgått från fyra olika modeller;

- Ingen harmonisering, varvid fakturering lämnats utanför ramen för harmoniseringsarbetet och beslutas nationellt.
- Obligatorisk samfakturering, varvid elhandelsföretagen måste ge kunden en faktura som innehåller såväl kostnader för elförsörjningen som för nätverket.
- Frivillig samfakturering, varvid elhandelsföretagen väljer om denne ska förse kunden med kombinerad eller separat fakturering.
- Obligatorisk separat fakturering, varvid elhandelsföretagen fakturerar elkostnaden separat till kunden och elnätsföretagen fakturerar nätkostnad direkt till kunden.

⁹ “Implementation Plan for a Common Nordic Retail Market – Evaluation of the responses on the public consultation”, NordREG Report 7A/2010.

¹⁰ “Consideration of alternative billing regimes for the Common Nordic End-User Market – A Research report conducted for and in co-operation with the NordREG Market Rules Task Force”, NordREG, Final Report, 26 August 2011.

NordREG har vid ett möte den 15 december 2011 beslutat att gå vidare med obligatorisk samfakturerings, vilket betyder att fakturan till kund är tänkt att komma från elhandelsföretaget och att den måste innehålla både elkostnader och kostnader för elnätet. Fakturan ska enligt en rekommendation från NordREG skickas av elhandelsföretaget och den ska, förutom kostnaden för elen, även innehålla kostnaden för elnätet. Det innebär också att det för elkunderna i de flesta fall ska räcka att ha kontakt med elhandlaren. Genom en obligatorisk samfakturerings menar NordREG att det kommer att råda mer lika villkor mellan elhandelsföretagen. Elhandelsföretagen kommer endast att konkurrera på egna meriter och inte längre ha möjlighet att dra nytta av eventuella nära kopplingar till ett monopol i form av ett elnätsföretag för att marknadsföra sig på den konkurrensutsatta marknaden.

I dag får de elkunder som har elhandelsföretag och elnätsföretag i samma koncern ofta en samlad faktura som inkluderar kostnaderna för såväl elen som elnätet. Kunder som är mera aktiva och byter elhandelsföretag får däremot två fakturor. Många kunder upplever det som negativt och väljer därför att inte byta elhandelsföretag. En väl fungerande nordisk slutkundsmarknad kan, enligt NordREG, leda till att leverantörerna har tillgång till en större marknad och potential för minskade enhetskostnader. En stor fungerande marknad är också mer attraktiv för nya företag. En stor marknad skulle också skärpa konkurrensen vilket skulle vara till konsumenternas fördel. Genom att samla alla kostnader på en faktura blir det även tydligare för kunderna hur mycket den egna elförbrukningen kostar. Det kan bidra till att fler kunder minskar sin förbrukning, vilket har positiva effekter på såväl kundens privatekonomi som på miljön. För att kunna genomföra ett obligatoriskt samfaktureringsystem kommer NordREG att arbeta vidare med frågor om bl.a. betalningssystem och skatteuppbörd. NordREG menar att beslutet om obligatorisk samfakturerings är ett viktigt steg mot målet att ha en gemensam slutkundsmarknad år 2015.

9.5.3 Rapport rörande skatteuppbörden i en gemensam slutkundsmarknad

Ernst & Young AB har fått i uppdrag av NordREG att analysera bl.a. skatteuppbördsfrågan i en gemensam slutkundsmarknad. I rapporten¹¹ beskrivs aktuella bestämmelser och praxis rörande skatteuppbörd i de olika nordiska länderna. Beskrivningen följs av en analys av om de nationella skatte- och avgiftslagstiftningarna tillåter utländska leverantörer att ansvara för debiteringen av skatter och avgifter i de nordiska länderna. Den sista delen av rapporten består av föreslagna skatteregler och rekommendationer om hur ansvaret för skatter och avgifter etc. bör ordnas mellan elhandelsföretagen, elnätsföretagen och berörda tredje parter (t.ex. skattemyndigheterna). Ett steg mot en framtida gemensam slutkundsmarknad kan vara att harmonisera skattskyldigheten för energiskatt, dvs. skattskyldigheten placeras antingen på elhandelsföretaget eller elnätsföretaget på samma sätt i alla nordiska länder.

Mervärdesskatten

I Norge och Sverige har elhandelsföretag en kvotplikt för gröna elcertifikat. I en ”Supplier Centric Model”, SCM, är det enligt rapporten därför att föredra att elhandelsföretagen även fortsättningsvis ansvarar för de skyldigheter som följer av stödsystemen. Vidare påpekar Ernst & Young AB att elnätsföretagen är skyldiga att redovisa och betala alla andra avgifter till olika myndigheter. Man föreslår därför att elhandelsföretagen svarar för debiteringen av avgifterna och vidarebefordrar dem till elnätsföretagen så att elnätsföretaget kan redovisa och betala avgifterna till berörda myndigheter.

Elnätsföretagen bör redovisa och betala mervärdesskatt till skattemyndigheterna för nätkostnaderna i kundens land, men elhandelsföretagen kan ansvara för debiteringen av den mervärdesskatt som belöper på nätkostnaderna samt vidarebefordra den till elnätsföretaget.

Elhandelsföretaget måste vara registrerat till mervärdesskatt i samma land som kunden när företaget har fysiska personer som kunder och uppbär, redovisar samt betalar mervärdesskatten på den

¹¹ “Tax collection in the future billing regime - A common Nordic end-user market with combined billing”, Stockholm, 11 Maj 2012, Ernst & Young AB.

levererade elen till skattemyndigheterna. Om omvänd skattskyldighet är tillämpligt, ska kunden redovisa och betala mervärdesskatt till skattemyndigheterna själv.

Energiskatten

Enligt Ernst & Young AB bör det i skatte- och avgiftssystemet vara elhandelsföretagen som ansvarar för debiteringen av skatter och avgifter, men elnätsföretagen bör vara skattskyldiga för energiskatt i alla nordiska länder, dvs. skattskyldigheten bör vara harmoniserad. Följande skäl anförs för detta förslag.

Klassificering av kunderna

I alla nordiska länder är energiskattesatsen differentierad beroende av i vilket syfte elen används av slutkunden. Det skulle kunna hävdas att elhandelsföretaget, i en ”Supplier Centric Model”, är den som har störst kunskap om i vilket syfte elen används av slutkunden. Å andra sidan kan det hävdas att elhandelsföretagen i en avreglerad elmarknad kommer att ha mindre lokal kunskap, vilket gör dem mindre lämpliga än elnätsföretagen att ”klassificera” kunderna utifrån energibesiktningen. Klassificeringen av kunder, dvs. att fastställa i vilket syfte elen används, är viktig för flera parter; den som är skattskyldig, slutkunden och skattemyndigheterna. Det är därför lämpligt att den som är skattskyldig för energiskatten också klassificerar elkunderna. Frågan om klassificering av kunder bör enligt rapporten därför inte behandlas separat från frågan om skattskyldighet.

Språkliga skäl

Språkliga skäl talar för att det borde vara lättare för den som är skattskyldig för energiskatt att kommunicera med slutkunder i samma land. På motsvarande sätt borde det vara lättare för skattemyndigheterna att kommunicera och svara för uppbörden om den skattskyldige finns i samma land. Det borde också underlätta för skattemyndigheterna om de skattskyldiga verkar i det land där energiskatten bör redovisas och betalas.

Krav på nätkoncession

I princip måste alla elnätsföretag ha nätkoncession. Koncessionen beviljas endast dem som ur allmän synpunkt anses lämplig att verka som elnätsföretag. Denna prövning torde garantera att elnätsföretagen är seriösa aktörer även om detta inte betyder att elhandelsföretagen skulle vara opålitliga. De investeringar och andra krav som är relaterade till elnätsverksamhet garanterar också att elnätsföretaget kommer att vara verksam under lång tid och skapa nödvändiga rutiner.

Sammanfattning

Sammanfattningsvis föreslår Ernst & Young AB följande utifrån förutsättningen att slutkunden har två avtal (ett med elnätsföretaget och ett med elhandelsföretaget):

- Elnätsföretagen är skattskyldiga för energiskatt (redovisar och betalar energiskatt till skattemyndigheterna i respektive land).
- Elnätsföretagen ansvarar för att klassificera slutkunden i fråga om energiskatt.
- Elnätsföretagen ansvarar för andra avgifter än gröna certifikat (redovisar och betalar avgiften till myndigheterna).
- Elnätsföretagen är mervärdesskattepliktiga för tillhandahållandet av elnättjänster (redovisar och betalar skatten till skattemyndigheterna).
- Elhandelsföretagen är ansvariga för kvotplikten och de gröna elcertifikaten i Norge och Sverige.
- Elhandelsföretagen är mervärdesskattepliktiga för elleveranser (redovisar och betalar skatten till skattemyndigheterna).

I en ”Supplier Centric Model” är det enligt rapporten naturligt om elhandelsföretagen debiterar slutkunderna för alla skatter och avgifter. Elhandelsföretagen vidarebefordrar därefter relevanta skatter och avgifter till elnätsföretagen. Det skulle därmed vara lättare för slutkunderna att jämföra priser mellan olika elhandelsföretag när alla skatter och avgifter debiteras på samma faktura. I det föreslagna skatte- och avgiftssystemet bör alltså elhandelsföretagen debitera energiskatten, för att sedan vidarebefordra den till de skattepliktiga elnätsföretagen.

9.6 Utredningens förslag

9.6.1 Elhandelsföretagens roll bör tas över av elnätsföretagen

Utredningens förslag: Elhandelsföretagens (elleverantörernas) roll som skattskyldiga för leveranser till förbrukarna tas över av elnätsföretagen (nätinnehavarna). Någon möjlighet till frivillig skattskyldighet bör inte införas.

Skälen för förslagen: Sedan den 1 januari 1996 har Sverige en fri elmarknad när det gäller handel med och produktion av el. Däremot är nätverksamheten fortfarande ett reglerat monopol. En huvudprincip i den avreglerade marknaden är att det måste finnas klara skillnader mellan å ena sidan nätverksamhet och å andra sidan handel och produktion. Ett elnätsföretag kan således inte ingå i en juridisk person som också bedriver handel med eller produktion av el. Genom den avreglerade elmarknaden har förbrukarna möjlighet att fritt välja från vem de vill ha sin el levererad. Någon given geografisk koppling mellan ett elhandelsföretag och en förbrukare finns inte. Däremot är förbrukaren, vad gäller överföringen av elen, hänvisad till det företag som har koncession att bedriva nätverksamhet i hans område.

Elhandelsföretagen är enligt dagens regler skyldiga att betala energiskatt på el enligt 11 kap. 5 § 2 LSE. För att kunna fullgöra denna skyldighet är elhandelsföretagen beroende av elnätsföretagen. Elhandelsföretagen måste lita på andrahandsuppgifter från elnätsföretagen om mängden el som levererats. Även om det inte framkommit något som talar för att elnätsföretagens rapportering skulle vara felaktig, är det ändå inte tillfredsställande att den som är skattskyldig inte har full kontroll över de faktorer som behövs för att rätt kunna redovisa sin skatt. De aktörer som har denna kontroll är elnätsföretagen, vilket talar för att göra dem till skattskyldiga.

Någon prövning av lämpligheten förekommer inte för den som agerar som elhandelsföretag. Det kan alltså konstateras att elnätsföretagen genom regleringen i tidigare nämnda 2 kap. 10 § ellagen innan koncession medges är föremål för en form av lämplighetsprövning som, även om den inte tar sikte på uppbörd av energiskatt på el, ändå bör kunna tjäna som en garanti för att dessa företag är seriösa aktörer och för att staten får in sina skatteintäkter.

Att lägga skattskyldigheten på elnätsföretagen bör också innebära en större stabilitet i uppbördssystemet. De investeringar och åtaganden som ligger bakom en nätkoncession medför att ett elnätsföretag under lång tid kommer att svara för uppbörden och därigenom också kommer att kunna skapa lämpliga rutiner för detta.

Skattenedsättningskommittén påpekade också i sitt betänkande Svåra skatter! (SOU 2003:38) bl.a. att den som väljer att få sin el levererad av en leverantör utanför Sverige, jämförelsevis med den som själv har framställt elen, vilket innebär att en sådan förbrukare blir skattskyldig för elen och själv måste redovisa energiskatt för sin förbrukning. Såsom kommittén påpekade undviker man de konsekvenser detta får för utländska elhandelsföretag om elnätsföretagen i stället blir skattskyldiga. Det bör påpekas att det för en fysisk person är komplicerat att köpa el utomlands (se avsnitt 8.5).

Dåvarande Riksskatteverket ansåg tidigare att eftersom elhandelsföretag har mer kunskap om sina kunders verksamhet än ett elnätsföretag bör elhandelsföretagen vara skattskyldiga. Detta argument kvarstår inte i en avreglerad elmarknad. I nämnda rapport från Ernst & Young AB (se avsnitt 9.5.3) anges också, som ett starkt argument för att elnätsföretagen ska vara skattskyldiga för energiskatt på elkraft, att energiskatten i de nordiska länderna är differentierad utifrån i vilket syfte elen används av slutkunden. I en avreglerad elmarknad har elhandelsföretagen en mindre lokal kännedom, varför elnätsföretagen i stället är mer lämpliga att avgöra i vilket syfte en slutkund använder elen.

I sammanhanget bör även nämnas språkliga skäl. Den som är skattskyldig borde ha lättare att avgöra t.ex. i vilken verksamhet eller för vilket ändamål elkraften förbrukats, om denne kan kommunicera med elkunder, skattemyndigheter och andra på det egna språket. Även i andra sammanhang kan det vara lättare för den som är skattskyldig för energiskatt att kommunicera med slutkunder i samma land. Motsvarande gäller givetvis för skattemyndigheterna som lättare kan kommunicera med den skattskyldige och svara för uppbörden om den skattskyldige finns i samma land som myndigheten.

NordREG har beslutat att gå vidare med obligatorisk samfakturerings, vilket betyder att fakturan till slutkunden ska komma från elhandelsföretaget. Detta kan i och för sig vara ett argument som talar för att elhandelsföretaget ska vara skattskyldigt för energiskatt. Mot bakgrund av alla andra argument som finns för

en annan ordning och inte minst NordREG:s konsultrapport i frågan, är dock detta inget bärande skäl för att låta elhandelsföretagen vara skattskyldiga för energiskatt på elkraft. Danmark har beslutat att i framtiden övergå till elhandlaren som skattskyldig för energiskatt på elkraft just med motiveringen att kunden endast ska behöva ha en kontakt. Ett ytterligare steg mot en gemensam slutkundsmarknad är att skattskyldigheten harmonieras, vilket i och för sig talar för att Sverige borde låta skattskyldigheten kvarstå på elhandelsföretagen. Med hänsyn till att elnätsföretagen såväl i Finland som i Norge alltså är skattskyldiga, är dock inte heller detta något bärande skäl.

Antalet elnätsföretag uppgår i dag till cirka 160. Detta kan jämföras med registrerade skattskyldiga för energiskatt på el som den 14 januari 2013 var sammanlagt 1 222 stycken (252 elhandelsföretag, 204 elproducenter och 766 producenter/ leverantörer). Sedan 2008 har antalet registrerade skattskyldiga nästan fördubblats och antalet fortsätter att öka. I sammanhanget kan även nämnas att de energi- och miljörelaterade punktskatterna har ökat i betydelse under senare år. Energiskatten på el stod 2012 för knappt 21 miljarder kr.¹² Om elnätsföretagen i stället blir skattskyldiga blir det alltså fråga om en mer begränsad andel skattskyldiga, vilket bör vara en fördel för alla parter.

De som huvudsakligen kommer att stå för uppbörderna av elskatt kommer med detta förslag att vara elnätsföretagen (nätinnehavarna). Med elnätsföretag/nätinnehavare bör förstås den som meddelats koncession enligt 2 kap. ellagen. Det är alltså innehavarna av nätkoncession som ska vara skattskyldiga. Som ytterligare förutsättning bör gälla att innehavaren också överför el. Den som erhållit koncession men endast befinner sig i ett uppbyggnadsskede och som därför ännu inte överför el, bör alltså inte vara skattskyldig.

Liksom i dag bör den som producerar el även i fortsättningen vara skattskyldig, eftersom det bl.a. finns behov av att på enkelt sätt beskatta egenförbrukning. De som lämnat försäkran om sin förbrukning ska som i dag bli skattskyldiga om elen används för annat än avsett ändamål. Det föreslås inte heller någon ändring för dem som godkänts att delta i ett program för energieffektivisering och som enligt dagens regler kan bli skattskyldiga.

¹² Prop. 2012/13:1, bil. 1, s. 21.

En annan fråga är om det, som Skattenedsättningskommittén föreslog, ska införas en frivillig skattskyldighet för de icke koncessionspliktiga elnäten. Vissa typer av starkströmsledning är som tidigare redogjorts för undantagna från koncessionsplikten, icke koncessionspliktiga nät.

Bakgrunden till Skattenedsättningskommitténs förslag om en frivillig skattskyldighet var bl.a. att kommittén föreslog att det skulle införas en särskild näringslivsskattesats för el. För ett icke koncessionspliktigt nät skulle det därför kunna uppstå svårigheter med uppbörderna, dels om flera olika förbrukare fanns, dels om förbrukningen avsåg såväl näringslivsändamål som andra ändamål. I ett sådant nät med blandad verksamhet skulle det kunna vara en fördel om den som har det icke koncessionspliktiga nätet, och därmed bäst känner till hur förbrukningen fördelar sig, blir ansvarig för skatteuppbörderna, dvs. blir skattskyldig. Det är dock inte aktuellt att införa någon generell särskild näringslivsskattesats varför detta argument inte längre kvarstår.

Det påpekades också att det för ett icke koncessionspliktigt nät kunde uppstå svårigheter med uppbörderna om flera förbrukare fanns, eftersom det vid den tiden var tveksamt om den lägre skattesatsen fick tillämpas om annan än den som hade elabonnemanget förbrukade elen. Högsta förvaltningsdomstolen har dock därefter bedömt att för elkraft som förbrukats i industriell verksamhet i tillverkningsprocessen ska den s.k. industriskattesatsen tas ut oavsett om den som bedriver tillverkningen står för elabonnemanget eller inte (RÅ 2005 ref. 24).

Mot denna bakgrund framstår en ordning med frivillig skattskyldighet – vilken med nödvändighet skulle öka den administrativa bördan – inte som önskvärd. Någon sådan möjlighet bör alltså inte införas.

9.6.2 Affärsverket svenska kraftnät

Utredningens förslag: Systemansvarig myndighet enligt 8 kap. 1 § ellagen, dvs. Affärsverket svenska kraftnät, undantas från kretsen av skattskyldiga.

Bakgrunden till förslaget: Skattenedsättningskommittén föreslog i SOU 2003:38 (s. 362) att Affärsverket svenska kraftnät (Svenska kraftnät) skulle undantas från kretsen av skattskyldiga. Förslaget motiverades med att det som ska ligga till grund för energibeskattnings av el är den slutliga förbrukningen och att Svenska kraftnät aldrig överför el direkt till en slutförbrukare.

Vid remissbehandlingen av förslaget framfördes inte några erinringar mot förslaget.

Skälen för förslaget: Svenska kraftnäts verksamhet är koncessionspliktig. Om inget undantag införs skulle Svenska kraftnät därför bli skattskyldigt.

Det som ska ligga till grund för energibeskattnings av el är den slutliga förbrukningen. El som överförs mellan skattskyldiga innan sådan förbrukning sker ska alltså inte beskattas. I dag åstadkoms detta genom att skattskyldighet inte inträder för el som levereras till en annan skattskyldig. Motsvarande bör gälla också med elnätsföretagen som skattskyldiga, dvs. skattskyldighet ska inte inträda för el som överförs från ett elnätsföretag till ett annat eller från en producent till ett elnätsföretag.

En av Svenska kraftnäts huvudsakliga uppgifter är att bygga ut och driva stamnätet. Stamnätet knyter ihop stora produktionsanläggningar, regionnät och utlandsförbindelser. Någon överföring av el direkt till slutkunder förekommer inte från stamnätet. För att inte onödigt tynga det föreslagna systemet, bör Svenska kraftnät därför undantas från kretsen av skattskyldiga nätinnehavare.

9.6.3 Införsel av el i vissa fall

Utredningens förslag: De nuvarande reglerna om skattskyldighet för den för vars räkning el förs in till landet tas bort. I stället införs en ny regel om skattskyldighet för den som, utan att vara producent eller elnätsföretag, innehar ett elnät för vilket koncession inte meddelats och som via detta elnät för in el till Sverige.

Skälen för förslagen

Skattskyldighet för el som förs in i landet

I dagens bestämmelser om skattskyldighet återfinns en regel som säger, att den för vars räkning elektrisk kraft förs in till Sverige, och den som utan att betala ersättning tar emot skattepliktig elektrisk kraft, anses ha framställt den elektriska kraften (11 kap. 5 § tredje stycket LSE). Denna bestämmelse innebär att den som väljer att få sin el levererad från ett land utanför Sverige, själv blir skattskyldig för sin förbrukning. Motsatsvis gäller samtidigt att den utländske leverantören inte betraktas som skattskyldig och alltså inte har något ansvar för att skatt betalas för dessa leveranser.

Om en förbrukare väljer att få sin el levererad av en leverantör utanför Sverige, blir denne förbrukare alltså själv skattskyldig. Ett sådant system skapar givetvis sämre möjligheter för utländska leverantörer att komma in på den svenska marknaden, jämfört med svenska elhandelsföretag. Detta eftersom de svenska leverantörerna administrerar uppbörden av den skatt som förbrukaren i slutänden ska betala. Vidare medför det nu gällande systemet att antalet skattskyldiga för energiskatt på el kommer att öka i takt med att fler väljer utländska leverantörer.

Genom att göra elnätsföretagen till skattskyldiga undviker man dessa problem. Bestämmelsen om att den för vars räkning el förs in till Sverige ska anses ha framställt elen kan därför tas bort.

Enligt uppgifter från dåvarande Särskilda skattekontoret i Ludvika var det, vid tiden för Skattenedsättningskommitténs arbete, ytterst få som anmält sig som skattskyldiga enligt denna bestämmelse, och de som hade gjort det var företrädesvis större förbrukare.¹³ Det fanns därför anledning att anta att regleringen innebar att skatt inte betalades för viss del av den el som förbrukades i Sverige. Skattenedsättningskommittén föreslog därför att bestämmelsen skulle tas bort.

Den större delen av elhandeln sker i dag via Nord Pool Spot AS och de företag som köper el där registreras. Antalet förbrukare som registreras på denna grund har därför ökat. Skatteverket har inga exakta siffror, men har uppgett att en hög uppskattning är att det är fråga om ett 50-tal förbrukare.

¹³ SOU 2003:38 s. 359.

Eftersom el endast får föras in till Sverige via koncessionspliktiga nät, kommer denna förbrukning ändå att bli beskattad genom att elnätsföretagen enligt förslaget blir skattskyldiga.

Olaglig införsel av el

El får i princip endast föras in till Sverige via koncessionspliktiga nät. Det borde därför inte förekomma att el förs in på annat sätt än att den kan skattemässigt fångas upp av elnätsföretagen. För att ändå kunna täcka den situationen att någon olagligt för in el, bör det finnas en bestämmelse om skattskyldighet även i sådana fall. Det bör därför införas en regel som innebär att den som, utan att vara nätinnehavare, för in elektrisk kraft till Sverige blir skattskyldig, om inte den elektriska kraften går via ett elnät som innehas av en skattskyldig nätinnehavare.

En motsvarande regel finns i den finska lagstiftningen som också bygger på nätinnehavarna som skattskyldiga. Bestämmelsen får ses som en säkerhetsåtgärd för att en olaglig införsel av el ska kunna beskattas, även om den i praktiken inte torde få någon betydelse.

9.7 Utformningen av reglerna för skattskyldighetens inträde

Utredningens förslag: Skyldigheten för producent och elnätsföretag att betala energiskatt inträder dels vid egenförbrukning, dels när el överförs till någon annan än producenter eller elnätsföretag som är skattskyldiga. För den som olagligt fört in el till Sverige ska skattskyldigheten inträda när elen förs in.

Skyldighet att betala energiskatt inträder inte när el överförs till det elnät som innehas av systemansvarig myndighet, dvs. överförs till det av Affärsverket svenska kraftnät ägda och förvaltade stamnätet.

Bakgrunden till förslagen: Enligt Skattenedsettningskommitténs förslag i SOU 2003:38 (s. 548) skulle begreppet "levereras" i 11 kap. 7 § LSE, i och med att nätinnehavarna skulle ta över rollen som skattskyldiga från elhandelsföretagen, ersättas med begreppet

”överförs”. Vidare föreslogs att för den som själv för in el, utan att den går via en nätinnehavares elnät, skulle skattskyldigheten inträda vid den tidpunkt då elen förs in till Sverige.

Vid remissbehandlingen av betänkandet framhöll Energimyndigheten att förslaget om när skattskyldigheten skulle inträda borde förtydligas. Enligt Energimyndigheten täckte den föreslagna skrivningen inte in det fallet att en producent eller nätinnehavare överför el till någon annan än den som förbrukar elen, t.ex. när en nätinnehavare överför el till ett från koncessionsplikt undantaget industrinät med externa kunder. Industrinätsinnehavaren överför i detta fall elen, men förbrukar den inte bara själv.

Skälen för förslagen: Leveransbegreppet i LSE infördes den 1 januari 1995 i och med ikraftträdandet av LSE och ersatte då begreppet "distribuerar" i den upphävda lagen (1957:262) om allmän energiskatt (EL). Av förarbetena framgår att man ansåg att det låg närmare till hands att beteckna den som överför kraften – innehavaren av en nätkoncession – som distributör.¹⁴ Skyldigheten att betala skatt inträder enligt nuvarande bestämmelser inte förrän den elektriska kraften faktiskt levereras till förbrukaren respektive förbrukas av producenten eller leverantören. Uttrycket leverans har enligt förarbetena samma innebörd som vad gäller skattskyldighetens inträde vid bränslebeskattningen. Elektrisk kraft kan alltså inte anses ha levererats till den slutlige förbrukaren förrän den passerat förbrukarens mätare.¹⁵

Även i fortsättningen är det den slutliga förbrukningen av el som ska ligga till grund för beskattning. El som överförs mellan skattskyldiga ska alltså inte beskattas. I dag åstadkoms detta genom att skattskyldighet inte inträder för el som levereras till en annan skattskyldig. Sådana leveranser ska inte redovisas i skattekundens deklaration. Motsvarande bör gälla också för elnätsföretag som skattskyldiga, dvs. skattskyldighet ska inte inträda för el som överförs från ett elnätsföretag till ett annat eller från en producent till ett elnätsföretag. Skattskyldighet ska inte heller inträda för el som överförs från ett elnätsföretag till en producent. För att anpassa reglerna om skattskyldighetens inträde till att elnätsföretagen i stället för elhandelsföretagen föreslås bli skattskyldiga, bör termen ”levereras” i flertalet av paragraferna i 11 kap. LSE ersättas med termerna ”används” respektive ”överförs”.

¹⁴ Prop. 1994:95/54, s. 135–136.

¹⁵ Aa s. 138.

Med överföring av elektrisk kraft förstås, liksom tidigare, inmatning av elektrisk kraft på det elektriska nätet, oavsett om det är fråga om stamnätet eller ett regionalt eller ett lokalt nät, liksom kundernas uttag av elektrisk kraft från det elektriska nätet.

Bestämmelsen i 11 kap. 7 § första stycket 1 a) LSE bör ges en sådan utformning att det klart framgår att skattskyldighet inträder då el överförs till någon som inte är skattskyldig i egenskap av producent eller elnätsföretag. Det innebär att skattskyldighet ska inträda när el överförs till någon som är skattskyldig på grund av olaglig införsel av el.

Utredningen föreslår (avsnitt 9.6.2) att Svenska kraftnät ska undantas från kretsen av skattskyldiga. För att inte skattskyldighet enligt det nu lämnade förslaget ska inträda när en skattskyldig överför el till stamnätet, bör därför även bestämmelserna i 11 kap. 7 § LSE kompletteras med en undantagsregel avseende Svenska kraftnät. Detta undantag bör dock bara gälla för sådan el som överförs till stamnätet och inte vara tillämpligt när el i annat fall överförs till Svenska kraftnät, t.ex. för förbrukning i dess kontorslokaler.

Den nu föreslagna ordningen innebär således att producenter och elnätsföretag ska kunna överföra el till stamnätet utan att detta medför några beskattningsekvenser.

För den som är skattskyldig på grund av olaglig införsel bör skattskyldigheten inträda direkt vid införseln.

10 Utformningen av reglerna om befrielse från energiskatt på el för olika former av förnybar el

10.1 Förnybar elproduktion i Sverige

I utredningens uppdrag ingår att analysera utformningen av reglerna om befrielse från energiskatt på el för olika former av förnybar elproduktion. Den förnybara elproduktionen i Sverige stod år 2012 för 96,6 TWh, vilket motsvarar cirka 60 procent av all elproduktion i landet. Vattenkraften stod för cirka 78 TWh av den förnybara elproduktionen jämfört med 66 TWh år 2011. Nederbörden under år 2012 medförde den tredje högsta elproduktionen hittills för vattenkraftsproduktionen. Biomassa stod för 10,5 TWh. El från vindkraft och från organiskt avfall bidrog med 7,2 respektive 0,9 TWh.

I slutet av år 2012 fanns det totalt cirka 5 000 produktionsanläggningar för förnybar el i Sverige, varav cirka 4 300 anläggningar omfattades av elcertifikatssystemet. Av det totala antalet anläggningar i certifikatsystemet var 2 400 mindre än eller lika med 1,5 megawatt och av dessa var cirka 420 mindre än 50 kilowatt. Det finns därutöver ett stort antal solpaneler som inte ingår i elcertifikatsystemet. Endast cirka 130 ingår i systemet. Detta kan jämföras med att det år 2006 fanns totalt 2 288 produktionsanläggningar för förnybar el i Sverige, varav 1 916 anläggningar omfattades av elcertifikatsystemet. Av det totala antalet anläggningar var 1 847 mindre eller lika med 1,5 megawatt och av dessa var 229 mindre än eller lika med 50 kilowatt.

10.2 Tidigare och nuvarande reglering

10.2.1 Historik

Allt sedan elkraft började beskattas i början av 1950-talet har huvudregeln varit att all elkraft som producerats och yrkesmässigt distribuerats i landet ska beskattas. Den elkraft som framställts i mindre kraftverk och som inte yrkesmässigt distribuerats har av administrativa skäl varit skattebefriad.

Skattebefrielsen kom att utformas som en generell skattebefrielse för elkraft som framställdes av en producent som förfogade över en installerad generatoreffekt understigande 50 kilowatt och som inte yrkesmässigt distribuerade elkraft. Effektgränsen har därefter höjts stegvis. Under 1990-talet slopades effektgränsen helt för vindkraften samtidigt som den behölls för annan elproduktion.

10.2.2 Nuvarande reglering och tolkning av den

Nuvarande reglering och dess bakgrund

Huvudregeln i lagen (1994:1776) om skatt på energi (LSE) är att el som förbrukas i Sverige är skattepliktig (se 11 kap. 1 § LSE). Till denna huvudregel hör dock ett antal undantag. El som framställs i ett vindkraftverk, oavsett generatoreffekt, är undantagen från skatteplikt om producenten inte yrkesmässigt levererar el (se 11 kap. 2 § 1 LSE). Vidare är el som framställs i annat kraftverk än vindkraftverk inte skattepliktig, om producenten förfogar över en installerad generatoreffekt understigande 100 kilowatt och denne inte heller yrkesmässigt levererar el (se 11 kap. 2 § 2 LSE).

Bestämmelsen i 11 kap. 2 § 2 LSE, enligt vilken egenförbrukning hos mindre elproducenter undantas från skatteplikt, har införts av administrativa skäl och inte som någon allmän stimulans.¹ Undantaget gäller om elkraften framställts av en producent som inte ägnar sig åt yrkesmässig leverans och som förfogar över en generatoreffekt som är mindre än 100 kilowatt. Tidigare fanns en särreglering för vindkraftverk där denna bestämmelse gällde om generatoreffekten var mindre än 500 kilowatt. Beslutet om en

¹ Bet. 1993/94:SkU34 s. 17.

högre effektgräns för vindkraftverk hade sin grund i att vindkraftverken har en lägre tillgänglighet än vattenkraftverken.²

Enligt 11 kap. 2 § 1 LSE är dessutom elektrisk kraft inte skattepliktig om den framställts i Sverige i ett vindkraftverk av en producent som inte yrkesmässigt levererar el. Bestämmelsen innebär en generell skattefrihet för vindkraftsproducerad elkraft, oavsett kraftverkets generatoreffekt, i de fall då producenten inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft. Motsvarande bestämmelse fanns redan i föregångaren till LSE, dvs. lagen (1957:262) om allmän energiskatt (EL). Där infördes bestämmelsen den 1 juli 1994 (bet. 1993/1994:SkU34. rskr. 1993/94:297, SFS 1994:328).

Bakgrunden till införandet av denna bestämmelse var ett avgörande av Skatterättsnämnden där nämnden fann att undantagsbestämmelsen gällande egenförbrukning hos mindre elproducenter inte gällde om elkraften distribuerats från kraftverket till dess ägare via ett nät som användes för yrkesmässig distribution. Enligt nämndens mening kunde det inte anses vara egenproduktion (dvs. icke yrkesmässig produktion) främst med hänsyn till att elektrisk kraft matats in på annans distributionsnät där den inte kunde avskiljas för producentens räkning och därefter transiterats till ett av denne anvisat särskilt förbrukningsställe. Regeringsrätten fann också att fråga var om yrkesmässig distribution, men med motiveringen att den producerade kraften levereras av föreningen till bolaget mot ersättning för att av bolaget distribueras över bolagets nät till ett stort antal förbrukare, av vilka de flesta inte är föreningsmedlemmar.³

Enligt Skatteutskottets mening fanns det goda skäl att lämna en miljöbonus till vindkraften och med hänsyn till de problem som uppstått vid gränsdragningen kring undantaget för mindre elproducenter ville man inte motsätta sig förslaget att stödet fick formen av en bonus som utgick via skattesystemet. Utskottet konstaterade att elen som produceras vid ett vindkraftverk inte beskattas vid leverans till nätet, utan först när den levererats till en förbrukare. Eftersom det inte var möjligt att särskilja denna el från annan el till viss förbrukare, kunde någon generell skattebefrielse för elkraft inte tillskapas i praktiken. I dessa fall skulle bonusen lämnas i form av ett avdrag som skulle tillfalla distributören, dvs. elleverantören, eftersom denne var skattskyldig för elkraften. Avsikten var dock att bonusen skulle slussas vidare till

² A a s. 16.

³ RÅ 1994 not. 532.

producenten. Skatteutskottet fann också att effektgränsen om 500 kilowatt för skattefrihet då vindkraftsverkets ägare själv förbrukar kraften borde slopas.⁴

Den 1 juli 1994 infördes alltså dels en bestämmelse om generell skattefrihet för egenproduktion av vindkraft som innebar att effektgränsen slopades, dels den s.k. miljöbonusen. Som tidigare nämnts (se avsnitt 8.6) inleddes från och med den 1 januari 2004, en avtrappning av miljöbonusen. Någon förändring av skattefriheten för el producerad av vindkraftverk gjordes dock inte i samband med den slopade miljöbonusen.

Tolkningen av ”yrkesmässig leverans”

Frågan om den el som framställs i ett vindkraftverk anses yrkesmässigt levererad eller inte har alltså betydelse för om elen är skattepliktig eller inte. Detsamma gäller för annan kraftproduktion där producenten förfogar över en installerad generatoreffekt som understiger 100 kilowatt.

Högsta förvaltningsdomstolen har i tre avgöranden från den 10 maj 2012 tagit ställning till undantagsbestämmelsen i 11 kap. 2 § 1 LSE och därmed också begreppet ”yrkesmässig leverans”.

I ett av avgörandena prövade domstolen frågan om en vindkraftsproducent yrkesmässigt levererat el när elen används vid producentens uthyrning av byggnader (HFD 2012 ref. 26). Enligt Högsta förvaltningsdomstolens bedömning bör egenproducerad el som en fastighetsägare tillhandahåller vid upplåtelse av fastighet inte anses levererad till hyresgästerna om tillhandahållandet endast ingår som ett osjälvständigt och naturligt moment i upplåtelsen, vilket typiskt sett är fallet när elen ingår ospecificerad i hyran. Om producenten inte yrkesmässigt levererar annan el omfattas sådan förbrukning alltså av undantaget från skatteplikt i 11 kap. 2 § 1 LSE. Högsta förvaltningsdomstolens bedömning överensstämmer med den tillämpning som Skatteverket har gett uttryck för i skrivelse den 23 oktober 2008 (dnr 131 634650 08/111). Skatteverket gjorde där bedömningen att en fastighetsförvaltare som fördelar egenproducerad el eller inkommande el från en leverantör till sina hyresgäster, ska anses leverera elen, i den mening som avses i 11 kap. 2 § 1–2 och 5 § första stycket 2 LSE, om fastighetsförvaltaren fakturerar elen i form av uppmätt eller

⁴ Bet. 1993/94:SkU34 s. 17f.

uppskattad elförbrukning. Ingår däremot elen ospecificerad i hyresdebiteringen anser Skatteverket att fastighetsförvaltaren inte ska anses ha levererat elen.

I en annan dom samma dag prövade Högsta förvaltningsdomstolen frågan om en ekonomisk förening skulle anses *yrkesmässigt* leverera den el som föreningen framställde och levererade till sina medlemmar (HFD 2012 not.20). Av den ekonomiska föreningens stadgar framgick bl.a. att föreningen hade till ändamål att främja sina medlemmars ekonomiska intressen genom driftansvar och i egen regi producera och/eller arrendera miljövänlig vindkraft för medlemmarnas egen konsumtion. Skatterättsnämnden fann att det var föreningen som fick anses framställa vindkraften och att den sedan levererades till medlemmarna. Nämnden fann även att föreningens verksamhet var yrkesmässig. Därigenom var föreningen skyldig att betala energiskatt. Högsta förvaltningsdomstolen fastställde nämndens förhandsbesked och konstaterade dels att definitionen av yrkesmässighet är detsamma som i 4 kap. 1 § 1 mervärdesskattelagen (1994:200), ML, dels att avsaknad av vinstsyfte i praxis inte hindrar att verksamheten hos en juridisk person behandlats som näringsverksamhet vid inkomstbeskattningen eller yrkesmässig i mervärdesskattesammanhang.

Däremot medför inte den omständigheten att en bolagsman i ett enkelt bolag har möjlighet att överlåta sin andel av den producerade elen att även bolaget ska anses yrkesmässigt leverera el (se HFD:s dom den 10 maj 2012 i mål nr 5021-11).

10.2.3 Sammanfattning

Huvudregeln är att el som förbrukas i Sverige är skattepliktig. Från denna huvudregel görs bl.a. undantag av administrativa skäl för egenproduktion hos mindre elproducenter som förfogar över en generatoreffekt om mindre än 100 kilowatt. När det är fråga om elproduktion som saknar generatorer kan eventuellt undantaget också vara tillämpligt (se Skatteverkets ställningstagande den 16 november 2011, dnr 131 651138-11/111).

Tidigare fanns en särreglering för vindkraftverk där undantaget gällde om generatoreffekten var mindre än 500 kilowatt. När Skatterättsnämnden (och sedan Regeringsrätten) konstaterat att detta undantag inte gällde när elen väl levererats ut på det allmänna

elnätet mot ersättning, infördes den s.k. miljöbonusen förutom att effektgränsen för skattefrihet för egenproduktion av vindkraft samtidigt slopades.

I samband med att elcertifikatsystemet infördes den 1 maj 2003 slopades många stödsystem. För att säkerställa produktionen från befintliga vindkraftverk inleddes, i stället för ett direkt avskaffande, en avtrappning av den s.k. miljöbonusen (prop. 2001/02:143 s. 101.) I dag finns alltså inte miljöbonusen kvar, men däremot är regeln om skattefrihet för vindkraftsel oförändrad. Det finns inte någon särskild motivering till varför denna skattefrihet behölls, trots att miljöbonusen avskaffades och elcertifikatsystemet infördes.

Av Högsta förvaltningsdomstolens avgöranden under år 2012 framgår bl.a. att en ekonomisk förening som producerar el till sina medlemmar anses leverera el och att, även om föreningen inte har något vinstsyfte med verksamheten, leveranserna kan ses som *yrkesmässiga*. HFD hänvisade i denna del till att definitionen av yrkesmässighet i LSE är densamma som i 4 kap. 1 § ML och att avsaknad av vinstsyfte i praxis inte hindrat att verksamhet hos en juridisk person behandlats som näringsverksamhet vid inkomstbeskattningen eller yrkesmässig i mervärdesskattesammanhang. Oavsett en verksamhets syfte eller resultat kan den alltså anses vara yrkesmässig. (Se även avsnitt 6.2.1 angående den föreslagna ändringen av mervärdesskattelagens definition).

Ett enkelt bolag är ingen juridisk person. Två personer som driver ett enkelt bolag kan därför ha olika skattemässig status; skyldigheten att betala energiskatt "smittar" inte från den ene bolagsmannen till den andre. Den ene bolagsmannen kan – om denne säljer delar av sin andel producerad el – anses bedriva en yrkesmässig verksamhet och bli skattskyldig, utan att den andre anses bedriva yrkesmässig leverans.

Man kan alltså konstatera att för den eller de som vill driva en vindkraftsanläggning kan formen för hur man bedriver verksamheten ha stor betydelse för om man blir skattskyldig eller inte enligt LSE.

Avgörande för att elen ska anses ha *levererats* är enligt Skatteverkets tolkning att äganderätten till elen övergått genom försäljning eller annat avtal om överlåtelse. Leveransbegreppet har tillämpats så att om fastighetsförvaltaren fakturerat elen i form av mätt eller uppskattad elförbrukning har elen ansetts levererad. Om den däremot har ingått som en specifierad del i hyran, har den

inte ansetts levererad. HFD har i sina avgöranden i maj 2012 kommit till samma slutsats. HFD har hänvisat till den praxis som EU-domstolen utvecklat i fråga om s.k. sammansatta transaktioner i mervärdesskattesammanhang. Utifrån denna praxis har HFD konstaterat att om tillhandahållandet av el ingår som ett osjälvständigt och naturligt moment i upplåtelsen, vilket typiskt sett är fallet när den ingår ospecificerad i hyran, ska den inte anses levererad. Tillhandahållandet av el får anses underordnat det huvudsakliga tillhandahållandet (upplåtelse av bostad och/eller lokaler) och ska därför skattemässigt behandlas på samma sätt som det huvudsakliga tillhandahållandet.

När elen alltså ingår ospecificerad i hyresdebiteringen har elen skattemässigt inte levererats. Vad som är ”ett osjälvständigt och naturligt moment i upplåtelsen”, utöver det fallet att elen ingår ospecificerad i hyresdebiteringen, framgår inte av HFD:s avgörande. Det kan inte uteslutas att även andra situationer kan falla utanför begreppet yrkesmässig leverans.

10.3 Statliga stöd till förnybar energiproduktion

10.3.1 Energiskatteavdrag för vindkraft

Energiskatteavdraget för vindkraften, den s.k. miljöbonusen, som infördes år 1994 skulle ha upphört år 2000, men som tidigare nämnts bedömdes det att ett fortsatt statligt stöd var nödvändigt till dess att ett nytt stödsystem utvecklats. Tanken var att miljöbonusen, och andra stöd för förnybar energiproduktion, skulle ersättas av elcertifikatsystemet som trädde ikraft år 2003. Elcertifikatsystemet behövde dock kompletteras med övergångsregler för vindkraften och år 2004 inleddes därför en avtrappning av miljöbonusen i stället för att den då helt skulle upphöra. Miljöbonusen för den landbaserade vindkraften upphörde helt den 1 januari 2009, medan miljöbonusen för den havsbaserade vindkraften upphörde vid utgången av år 2009.

Avtrappningen av miljöbonusen är slutförd och numera ges därför inga energiskattelättnader för vindkraftsproducerad el, förutom den skattefrihet som finns för vindkraftsel enligt 11 kap. 2 § LSE. Någon förändring av skattefriheten för egenförbrukning av el producerad av vindkraftverk gjordes alltså inte i samband med den slojade miljöbonusen.

10.3.2 Elcertifikatsystemet

Elanvändarna kan sedan elmarknaden reformerades välja elleverantör. Successivt har därmed även en marknad för förnybar el vuxit fram, vilket innebär att användarna även erbjuds att köpa el som producerats med användning av förnybara energikällor, t.ex. vatten- eller vindkraft. Eftersom produktionskostnaderna för sådan el, om man undantar den storskaliga vattenkraften, ofta är högre än för el som producerats med kärn- eller fossilkraft, har efterfrågan på el med sådant ursprung inte varit tillräckligt stor för att ge elpriser som fullt ut täcker produktionskostnaderna i dessa anläggningar. Regeringen redovisade mot den bakgrunden i propositionen Ekonomiska förutsättningar för elproduktion från förnybara energikällor (prop. 1999/2000:134) riktlinjer för en ny och mer marknadsorienterad stödform för denna elproduktion. Riktlinjerna innebär att ett samlat system för att främja förnybar el skulle tas fram. Systemet skulle enligt riktlinjerna bygga på handel med elcertifikat, kombinerat med en skyldighet att inkludera en viss andel förnybar el i elleverans eller elinköp. Riksdagen beslutade i enlighet med propositionen (bet. 2000/01:NU3, rskr. 2000/01:111).

Elcertifikatsystemet, som infördes år 2003, är alltså ett marknadsbaserat stödssystem som har ersatt tidigare investeringsbidrag och driftstöd till vindkraft och annan förnybar elproduktion. Systemet innebär ett kvotbaserat system för att främja elproduktion med användning av förnybara energikällor. Systemet som infördes bygger på att producenterna av sådan el, s.k. förnybar el, tilldelas elcertifikat av staten och att det finns en kvotplikt, som innebär en skyldighet för elanvändare att den 1 april varje år inneha elcertifikat i förhållande till sin förbrukning av el under det föregående kalenderåret. Om kvotplikten inte fullgörs, ska en kvotpliktsavgift betalas till staten. Elcertifikatsystemet syftar bl.a. till att ge samma stöd till olika produktionsformer för förnybar el och att stimulera teknikutveckling.⁵

Elproducenter, vilkas elproduktion uppfyller kraven i lagen om elcertifikat, får ett elcertifikat för varje megawattimme (MWh) el som de producerar. Genom elcertifikatsystemet ökar de förnybara energikällornas möjlighet att konkurrera med icke förnybara energikällor. Dessutom gynnas utbyggnaden av den mest kostnads-effektiva förnybara elproduktionen genom att systemet är teknik-

⁵ Prop. 2002/03:40.

neutralt. Mängden elcertifikat som ska köpas av de kvotpliktiga elanvändarna ändras i takt med att kvotplikten successivt ändras, vilket medför en ökande efterfrågan på elcertifikat.

Elcertifikatssystemet har genomgått flera förändringar sedan det infördes. Från början fanns exempelvis ingen tidsbegränsning för tilldelning av elcertifikat. Stödperioden begränsades den 1 januari 2007 samtidigt som större delen av kvotplikten flyttades från elanvändare till elleverantörer. Nya produktionsanläggningar för förnybar el får numera tilldelas elcertifikat i 15 år. Tilldelningsperioden för de produktionsanläggningar som var i drift när stödsystemet infördes upphör vid utgången av år 2012 eller år 2014. Den 1 december 2011 infördes en ny lag om elcertifikat.⁶ Genom den nya lagen infördes bl.a. regler som möjliggör en elcertifikatsmarknad som är gemensam med andra länder, som innebär skärpta krav för att el som produceras med vattenkraft ska kunna tilldelas elcertifikat och som innebär att mindre producenter av förnybar el som själva använder den el de producerat får undantas från kvotplikt.

Målet var inledningsvis att produktionen skulle öka med 10 TWh till år 2010 (prop. 2001/02:143, bet. 2001/02:NU17, rskr. 2001/02:317). För att skapa långsiktighet och stabilitet för investeringar i förnybar elproduktion beslutades 2006 att systemet skulle gälla fram till 2030 och att det nya målet för produktion av förnybar el skulle vara en ökning med 17 TWh till år 2016 jämfört med 2002 års nivå.⁷

Det nya målet i nivå med 25 TWh till år 2020 fastställdes i propositionen En sammanhållen klimat- och energipolitik (prop. 2008/09:163) för att ge stabila förutsättningar för nya investeringar i förnybar elproduktion och därmed bidra till att nå målet om att andelen förnybar energi år 2020 ska vara minst 50 procent av den totala energianvändningen. Sistnämnda mål har sin grund i det bindande mål om minst 49 procent förnybar energi år 2020 som angetts för Sverige i förnybartdirektivet.⁸ Samtidigt som målnivån i elcertifikatsystemet höjdes, förlängdes systemet till utgången av 2035. Därmed möjliggjordes att anläggningar som byggs fram till och med år 2020 kan tilldelas elcertifikat i femton år.

⁶ Lag (2011:1200) om elcertifikat, prop. 2010/11:155.

⁷ Prop. 2005/06:154.

⁸ Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/28/EG av den 23 april 2009 om främjande av användningen av energi från förnybara energikällor och om ändring och ett senare upphävande av direktiven 2001/77/EG och 2003/30/EG (förnybartdirektivet).

Elcertifikatssystemet var från början ett svenskt nationellt marknadsbaserat stödsystem som syftar till att öka produktionen av förnybar el i Sverige. Elcertifikatssystemet är dock ett sådant stödsystem som kan samordnas med andra länders stödsystem inom ramen för förnybartdirektivet. En internationell handel med elcertifikat kan bidra till en bättre fungerande marknad med högre likviditet och ökad omsättning. Därigenom kan högre effektivitet och en ökad konkurrens för den förnybara elproduktionen skapas. Elcertifikatssystemet har därför, som tidigare nämnts, öppnats upp för samarbete med andra länder. Det faktiska samarbetet är utformat så att en gemensam elcertifikatsmarknad etableras där elcertifikat som har utfärdats för produktion av förnybar el i en annan stat får användas för uppfyllelse av kvotplikt i Sverige.

Kvotplikten är alltså även i fortsättningen nationell, men det är möjligt att uppfylla den med elcertifikat från andra länder. En förutsättning för gemensamma stödsystem är att det finns en internationell överenskommelse om samarbete mellan de länder som ska etablera en gemensam marknad.

Den 29 juni 2011 träffade Sveriges och Norges regeringar ett avtal om en gemensam marknad för elcertifikat. Enligt avtalet ska kriterierna för att få rätt till elcertifikat bygga på principen om teknikneutralitet. Vidare är ambitionsnivån i det gemensamma systemet att 26,4 TWh ny förnybar elproduktion ska byggas ut mellan 1 januari 2012 och 2020. Avtalet godkändes av den svenska riksdagen och det norska Stortinget hösten 2011.

Statens energimyndighet har analyserat konsekvenserna av en utvidgad elcertifikatsmarknad med Norge.⁹ Enligt myndigheten kommer elcertifikatpriset inte att påverkas nämnvärt på lång sikt. Totalt sett tror man att utbyggnaden av ny produktion blir något större i Norge och det är framförallt vattenkraft och vindkraft som tillkommer. Den svenska vindkraftsutbyggnaden beräknas bli något lägre i det gemensamma systemet jämfört med om Sverige hade haft ett eget system. Ny biokraft beräknas framförallt tillkomma i Sverige.

⁹ Gemensamt elcertifikatsystem med Norge - Delredovisning i Uppdraget att föreslå nya kvoter mm i elcertifikatsystemet, ER 2010:28.

10.4 Energieffektivisering och timmätning för aktiva elkonsumenter

10.4.1 Mål för energieffektivisering

Riksdagen har antagit flera mål för energieffektivisering. Energiintensiteten i den svenska ekonomin ska minska med 20 procent mellan 2008 och 2020. Målet är sektorsövergripande och avser mängden tillförd energi per BNP-enhet i fasta priser. Som en följd av EG-direktivet (2006/32/EG) om effektiv slutanvändning och energitjänster (energitjänstedirektivet), har riksdagen även antagit ett vägledande mål om minst 9 procent effektivare slutlig energianvändning till år 2016, jämfört med genomsnittet för år 2001–2005. Den 30 juni 2011 antog regeringen Sveriges andra nationella handlingsplan för energieffektivisering. I handlingsplanen ges en samlad beskrivning av samtliga styrmedel och åtgärder som vidtas för att det nationella målet till 2016 ska nås. I handlingsplanen beräknas även energibesparingen av olika åtgärder.

Sektorsövergripande och generellt verkande styrmedel såsom energiskatter, koldioxidskatter och utsläppshandel ger incitament till energieffektivisering. I regeringens proposition En sammanhållen klimat- och energipolitik - Klimat ges t.ex. förslag på successiva justeringar av bland annat energiskatter och utsläppshandel som kommer att styra mot ökad energibesparing. Skatter och utsläppshandel eller andra marknadsbaserade styrmedel behöver dock kompletteras med andra styrmedel för att energieffektiviseringspolitiken ska förverkligas. Inom vissa sektorer och delsektorer, särskilt där utgifter för energi står för en mindre del av de totala utgifterna, fungerar prissignaler sämre av olika skäl och kompletterande incitament för energieffektiviseringsåtgärder ges genom regleringar, till exempel minimikrav på energiprestanda för energirelaterade produkter och byggnader. För produkter görs detta på EU-nivå inom ramen för Ekodesigndirektivet¹⁰ där utfasningen av den traditionella glödlampan är ett känt exempel.

Regeringen bedömde i propositionen En sammanhållen klimat- och energipolitik - Energi att statens insatser för att stimulera effektivare energianvändning, vid sidan av generella ekonomiska styrmedel och reglering, bör inriktas på undanröjande av informations- och kunskapsbrister hos olika aktörer. Bland annat

¹⁰ Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/125/EG av den 21 oktober 2009 om upprättande av en ram för att fastställa krav på ekodesign för energirelaterade produkter.

beslutades om ett femårigt energieffektiviseringsprogram (mellan 2010–2014) om ytterligare 300 miljoner kronor per år, sammanlagt cirka 550 miljoner kronor per år.

Ett nytt energieffektiviseringsdirektiv har trätt i kraft och ersätter energitjänstedirektivet.¹¹ Det nya direktivet ska i princip vara införlivat i svensk lagstiftning senast den 5 juni 2014.¹² Bakgrunden till direktivet är att kommissionen i energieffektiviseringsplanen från 2011 bedömde att EU:s vägledande mål om 20 procent energieffektivisering till 2020 bara kommer att nå till hälften med befintliga styrmedel. Det nya direktivet ställer krav på medlemsstaterna att dels anta ett vägledande, nationellt mål för energieffektivisering, dels införa ett kvotpliktssystem för energieffektivitet eller alternativa styrmedel som ger 1,5 procent nya energibesparingar per år av energi såld till slutanvändare. Åtgärder för att främja kraftvärme, fjärrvärme och fjärrkyla samt energikartläggningar, byggnadsrenoveringar, information och utbildning ingår också i direktivet.

10.4.2 Timmätning av el

Från och med oktober 2012 har elanvändare möjlighet att ingå nya former av avtal som förutsätter att elförbrukningen timmätts, utan att debiteras de merkostnader som kan uppstå.¹³ Lagändringen syftar till att göra det möjligt för alla kunder som i dag har månadsvis mätning, cirka 5 miljoner, att ingå nya former av avtal som förutsätter att elförbrukningen timmätts. Genom timmätning ökar möjligheten för elkonsumenten att minska sin totala elförbrukning och att ändra sitt förbrukningsmönster. En ny marknad för tjänster och produkter riktade mot konsumenters elförbrukning möjliggörs. I förlängningen kommer en större andel timmätta elkonsumenter att bidra till ett lägre effektuttag under kritiska perioder, något som medför både lägre elpriser och ett mer effektivt resursutnyttjande.

¹¹ Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/32/EG av den 5 april 2006 om effektiv slutanvändning av energi och om energitjänster och om upphävande av rådets direktiv 93/76/EEG.

¹² Europaparlamentets och rådets direktiv 2012/27/EU av den 25 oktober 2012 om energieffektivitet, om ändring av direktiven 2009/125/EG och 2010/30/EU och om upphävande av direktiven 2004/8/EG och 2006/32/EG.

¹³ Se lag (2012:510) om ändring i ellagen (1997:857).

10.5 Förslag till ändrade regler för beskattning av egenproducerad vindkraft och småskalig elproduktion

Utredningens förslag: Dagens särskilda regler om skattefrihet för el som producerats i vindkraftverk avskaffas och samordnas i stället med de regler som gäller för annan elproduktion. Undantag från skatteplikt ska gälla för el som framställts i Sverige

- i en anläggning av mindre installerad generatoreffekt än 100 kilowatt,
 - av en producent som förfogar över en installerad-generator-effekt av mindre än 100 kilowatt, och
 - som inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen.
- Med "mindre installerad generatoreffekt än 100 kilowatt" ska för elektrisk kraft som framställs från
- vind eller vågor motsvaras av 250 kilowatt installerad generatoreffekt,
 - sol motsvaras av 450 kilowatt installerad topp-effekt, och
 - annan energikälla utan generator motsvaras av 100 kilowatt installerad effekt.

När en producent eller en anläggning framställer elektrisk kraft från olika källor ska de installerade effekterna läggas samman.

Skälen för förslaget

Tillämpningen av bestämmelsen och elcertifikatsystemet

El från vindkraftverk undantas alltså från beskattning om producenten inte anses yrkesmässigt leverera el. Frågan om verksamheten är yrkesmässig eller inte är bl.a. beroende av i vilken form producenten bedriver sin verksamhet. För att avgöra om elen levererats eller inte måste man först konstatera om äganderätten till elen övergått genom försäljning eller annat avtal om överlåtelse. Om tillhandahållandet av elen är en del av en transaktion kan man tvingas ta ställning till om tillhandahållandet av el är ett "osjälvständigt och naturligt moment" i hela transaktionen och därför skattemässigt ska bedömas på samma sätt. Även om ledning

finns för hur de aktuella begreppen ska tolkas, är det alltså ändå inte helt klart i vilka situationer som el producerad från vindkraftverk ska beskattas eller inte.

Det har tidigare konstaterats att formen för hur man bedriver verksamheten har stor betydelse för om man blir skattskyldig eller inte enligt LSE (avsnitt 10.2.3). Det kan inte anses lämpligt att skatteplikten är beroende av en producents organisationsform eller hur avtal mellan två parter är utformade. En fastighetsägare, som också producerar el i ett vindkraftverk, kan också i praktiken välja om el som förbrukas i dennes fastigheter ska beskattas eller inte. Detta genom att antingen låta elen ingå i hyran med följd att elen är skattefri, eller genom att ta särskilt betalt för elen, vilket medför att den blir skattepliktig. Som en följd av detta kan verksamheter som bedrivs i fastigheter, t.ex. livsmedelsbutiker med relativt stor elförbrukning, i vissa fall förbruka skattefri el och i andra fall beskattad.

Systemet med elcertifikat har medvetet utformats så att det är teknikneutralt och alltså styr mot den mest lönsamma och kostnadseffektiva produktionen av förnybar el. En så omfattande skattefrihet som kan bli fallet för el från vindkraftverk kan därför inte anses stå i överensstämmelse med de grundläggande principerna för elcertifikatsystemet. El från andra förnybara källor, t.ex. biobränsleeldade kraftverk, får inte samma skattemässigt gynnsamma behandling. Prisbildningen inom certifikatsystemet och teknikneutraliteten har med andra ord till viss del satts ur spel. Skattefriheten ökar inte heller andelen förnybar el i elproduktionen. Möjligen ökar andelen vindkraft i förhållande till annan förnybar el, men den totala mängden förnybar el regleras genom kvotplikten.

Det bör i sammanhanget även noteras att bakgrunden till undantagsregleringen, var att skattefriheten för egenförbrukning hos mindre elproducenter inte gällde när elkraften distribuerats från kraftverket till dess ägare via ett nät som användes för yrkesmässig distribution. Man ville alltså säkerställa att egenförbrukning hos mindre elproducenter var skattebefriad.

En sammanhållen klimat- och energipolitik

Genom riksdagens beslut i propositionen En sammanhållen klimat- och energipolitik – Energi¹⁴ har en rad mål för förnybar energi satts upp för Sverige. Andelen förnybar energi 2020 ska vara minst 50 procent av den totala energianvändningen. Inom transportsektorn ska andelen förnybar energi samma år vara minst 10 procent. Båda dessa mål utgår från de krav som ställs på Sverige i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/28/EG av den 23 april 2009 om främjande av användningen av energi från förnybara energikällor och om ändring och ett senare upphävande av direktiven 2001/77/EG och 2003/30/EG (förnybardirektivet). Ytterligare ett mål är 20 procent effektivare energianvändning till 2020.¹⁵ Riksdagen antog den 26 maj 2010 ett nytt mål för förnybar el inom ramen för elcertifikatsystemet till 2020 motsvarande en ökning med 25 TWh jämfört med läget 2002.¹⁶ Riksdagen har i juni 2009 beslutat om en nationell planeringsram för vindkraft motsvarande en årlig produktionskapacitet på 30 TWh till 2020 varav 20 TWh till lands och 10 TWh till havs.¹⁷

I propositionen understryker regeringen att de grundläggande delarna för den långsiktiga politiken är generella ekonomiska styrmedel som koldioxidskatt, internationell utsläppshandel och elcertifikat.¹⁸ Vidare gör regeringen bedömningen att individuell mätning av el bör införas, eftersom sådan mätning har visat sig medföra stora minskningar i elanvändningen. Kravet bör gälla vid uppförande och ändringar av byggnader som inrymmer bostäder. I propositionen diskuteras också om det ska införas krav på separat debitering av kostnader för el. Regeringen konstaterar dock att man av regelförenklingsskäl bör avvakta med att införa ett sådant krav.¹⁹

Även om det inte finns krav på vare sig individuell mätning eller separat debitering är det klart att de drivkrafter som sådana åtgärder skapar skulle medföra en effektivare energianvändning. Det är först när hyresgästen betalar för sin faktiska elförbrukning som han får ett ekonomiskt incitament att minska förbrukningen. Den nuvarande tillämpningen av LSE innebär i stället att det skapas

¹⁴ Prop. 2008/09:163, bet. 2008/09:NU25 rskr. 2008/09:301.

¹⁵ Prop. 2012/13:1, utgiftsområde 21, s. 13.

¹⁶ Prop. 2009/10:133, bet. 2009/10:NU16, rskr. 2009/10:279.

¹⁷ Prop. 2008/09:163, bet. 2008/09:NU25, rskr. 2008/09:301.

¹⁸ Prop. 2008/09:163 s. 14.

¹⁹ A a s. 133 ff.

drivkrafter att inte agera efter dessa intentioner. Detta eftersom en individuell mätning och därtill hörande separat debitering av elkostnader gör att elen i vissa fall blir skattepliktig. Om fastighetsägaren i motsvarande situation har en kollektiv mätning där elen ingår i hyran i undantas elen från beskattning.

Reglerna om el producerad från vindkraft, strider alltså mot principerna för elcertifikatsystemet. Regleringen strider också mot de förslag som lämnats i propositionen En sammanhållen klimat- och energipolitik - Energi och förslaget om timmätning. Det finns inte heller några andra rationella skäl till varför frågan om elen är skattepliktig eller inte ska vara beroende av de omständigheter som i dag avgör den saken. Mot denna bakgrund bör de särskilda regler för undantagande från skatteplikt för el som framställts i vindkraftverk avskaffas. I stället bör beskattningen av vindkraftsel samordnas med vad som gäller för annan elproduktion.

Beskattningen av småskalig elproduktion

Dagens utformning av 11 kap. 2 § första stycket 2 LSE medger undantag från skatteplikt för el framställd av producenter som förfogar över en installerad generatoreffekt om mindre än 100 kilowatt och som inte yrkesmässigt levererar el.

Huvudregeln i 11 kap. 1 § LSE är dock att el som förbrukas i Sverige ska beskattas. Av administrativa skäl finns alltså anledning att undanta producenter av små volymer av el från beskattning. Genom ett sådant undantag minskas den administrativa bördan för små företag och enskilda hushåll, samtidigt som Skatteverkets hantering underlättas. Denna gräns bör utformas så att el som framställts i små elkraftverk undantas från beskattning. Undantag från skatteplikt ska därför gälla för el som framställts av en producent, som förfogar över en sammanlagd generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt, i en anläggning av mindre generatoreffekt än 100 kilowatt.

Ett vattenkraftverk med en installerad generatoreffekt om 100 kilowatt producerar cirka 400 000 kWh per år. För att få motsvarande energiproduktion för vind- och vågkraft krävs en generatoreffekt om 250 kilowatt och för solkraft krävs en topp effekt om 450 kilowatt. Bestämmelsen bör utformas utifrån dessa förutsättningar.

Undantaget från skatteplikt bör dessutom bara gälla för den el som förbrukas hos producenten. Detta bör åstadkommas genom att undantaget inte ska gälla för el som överförs till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen (1997:857). Det finns inga skäl till varför el som sammanblandas med övrig el som konsumeras i landet ska vara undantagen från skatteplikt.

Den elproducent som har en liten anläggning kommer alltså att framställa såväl skattepliktig som inte skattepliktig el. Det är inte meningen att producenten ska bli skattskyldig bara för att en viss del av elen matas ut på nätet. En bestämmelse som hindrar att den situationen uppkommer bör därför införas.

11 Statsstöd

11.1 Bakgrund

Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, EUF-fördraget, innehåller vissa gemensamma konkurrensregler som är tillämpliga på företag och som syftar till att skydda den gemensamma marknaden, så att konkurrensen på den inte snedvrids. En viktig del av dessa konkurrensregler är bestämmelserna om statsstöd, som finns i artiklarna 107–109 i fördraget (tidigare artiklarna 87–89 i Fördraget om upprättande av Europeiska gemenskapen, EG-fördraget). Utgångspunkten för dessa regler är ett principiellt förbud mot statsstöd, av vilket slag det än är, som påverkar handeln mellan medlemsstaterna och som snedvrider eller hotar att snedvrیدا konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion. Lättnader från skatter eller avgifter för en urskiljbar grupp företag har sedan länge ansetts som indirekta stöd som också omfattas av stödreglerna.

I artikel 108.3 i EUF-fördraget föreskrivs att medlemsstater som vill lämna stöd i fördragets mening måste anmäla planerna på sådant stöd i förväg till kommissionen, så att kommissionen kan ta ställning till om stödet är förenligt med den gemensamma marknaden eller inte. Medlemsstaten får inte genomföra stödåtgärden förrän kommissionen har uttalat sig om stödets förenlighet med den gemensamma marknaden (genomförandeförbudet).

Utredningen har inhämtat en statstödsrättslig analys, se bilaga 2. Av analysen framgår de fyra kriterier i art. 107.1 som åtgärder ska bedömas mot för att avgöra om de utgör statligt stöd. Vidare framgår av denna analys att såväl gällande bestämmelser om skattefrihet för förnybar elproduktion i lagen (1994:1776) om skatt på energi, LSE, som ett nettodebiteringssystem uppfattas som

problematiska ur statsstödsperspektiv och att de riskerar att strida mot statsstödsreglerna.

Såsom konstateras i analysen gäller skyldigheten att anmäla en åtgärd till kommissionen i förväg och avvakta kommissionens beslut liksom risken för återkrav så kallat nytt stöd. För befintliga stöd gäller andra bestämmelser, bl.a. ett krav på medlemsstaten att underlätta för kommissionen att granska medlemsstatens befintliga stöd (se artikel 108.1 i EUF-fördraget samt artikel 17 i procedurförordningen).¹ Reglerna i 11 kap. LSE fanns redan när Sverige blev medlem i EU. Om en befintlig regel ändras, riskerar den dock att bli ansedd som ett nytt stöd och åtgärden kan då behöva anmälas. En ändring behöver dock inte anmälas, om den följer av systemets *art och funktion*.

Stöd förutsätts dock inte påverka handeln inom gemenskapen om det omfattas av de s.k. *de minimis*-bestämmelserna. Ett nettodebiteringssystem skulle – om företaget inte har något annat stöd – sannolikt hamna under denna tröskel och därför inte behöva anmälas i förväg. Men i analysen erinras också om att en medlemsstat är skyldig att garantera att de *de minimis*-nivån inte överskrids.

I rådets förordning (EG) nr 994/98 (den s.k. bemyndigandeförordningen) har kommissionen bemyndigats att för vissa typer av stöd, t.ex. stöd till små och medelstora företag, till utbildning eller till sysselsättning samt för stöd av mindre betydelse (de *de minimis* stöd) utfärda bestämmelser om undantag från skyldigheten i artikel 108.3 att anmäla stödåtgärder i förväg. I enlighet med bemyndigandeförordningen har kommissionen utfärdat en gruppundantagsförordning för allmänna icke sektorsspecifika stöd.² När det är fråga om nedsättning av miljöskatter är dock ett krav enligt artikel 25.2 i gruppundantagsförordningen att den som beviljas skattenedsättningen åtminstone betalar den minimiskattenivå för gemenskapen som fastställs i energiskattedirektivet.³ Denna förordning är därför inte tillämplig i något av utredningens förslag.

¹ Rådets förordning (EG) nr 659/1999 av den 22 mars 1999 om tillämpningsföreskrifter för artikel 93 i EG-fördraget (procedurförordningen).

² Kommissionens förordning (EG) nr 800/2008 av den 6 augusti 2008 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med artiklarna 87 och 88 i fördraget (allmän gruppundantagsförordning).

³ Rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet.

Om en anmälan om stöd görs till kommissionen, tar kommissionen ställning till om stödet kan anses förenligt med den gemensamma marknaden i enlighet med vissa av de riktlinjer som kommissionen utfärdat. Om kommissionen anser att stödåtgärden kan anses förenlig med den gemensamma marknaden, finns det förutsättningar för kommissionen att godkänna att den anmälade medlemsstaten får lämna stöd. De riktlinjer, som enligt utredningens uppfattning, kan bli aktuella att tillämpa är främst de s.k. *miljöriktlinjerna*.

11.2 Stöd av mindre betydelse (de minimis-reglerna)

Allmänt om de minimis-regler

Kommissionen kan besluta att vissa former av stöd ska undantas från anmälningsförfarandet så länge som det stöd som beviljas ett och samma företag under en angiven period inte överskrider ett bestämt fast belopp. Stödåtgärder under det fastställda beloppet anses inte omfattas av artikel 107.1 i EUF-fördraget och omfattas därmed inte heller av anmälningsförfarandet enligt artikel 108.3 i EUF-fördraget. Eftersom så små stöd inte anses snedvrída konkurrensen eller påverka handeln mellan medlemsländerna, behöver stödet inte förhandsanmälas till kommissionen. De maximala stödnivåerna gäller per företag. Med ett företag avses i detta hänseende alla företag som ingår i en och samma intresse-gemenskap på ett sådant sätt att de bör ses som en enhet.⁴ Aktiebolag och handelsbolag som ingår i en koncern bör därmed anses som ett enda företag men även andra former av intresse-gemenskap kan, enligt EU-domstolens praxis, medföra att flera företag ska betraktas som ett enda företag vid avgörande av vilken maximal stödnivå som gäller. Två enskilda näringsidkare som gemensamt driver en viss verksamhet kan därmed komma att anses vara ett och samma företag när det gäller stöd av mindre betydelse. Om sådan intresse-gemenskap föreligger, får avgöras från fall till fall.⁵

För allmänna icke sektorspecifika stöd har kommissionen antagit förordning (EG) nr 1998/2006 av den 15 december 2006

⁴ Jfr EU-domstolens dom den 13 juni 2002 i mål nr C-382/99, Konungariket Nederländerna mot Europeiska kommissionen, REG 2002 s. I-05163.

⁵ Se även prop. 2009/10:178 s. 16.

om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i fördraget på stöd av mindre betydelse (nedan kallad allmänna förordningen). För stöd till jordbrukssektorn har kommissionen antagit förordning (EG) nr 1535/2007 av den 20 december 2007 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom sektorn för produktion av jordbruksprodukter (nedan kallad jordbruksförordningen) och för stöd till fiskerisektorn kommissionens förordning (EG) nr 875/2007 av den 24 juli 2007 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom fiskerisektorn och om ändring av förordning (EG) nr 1860/2004, (nedan kallad fiskeriförordningen). Förordningarna har direkt effekt i Sverige. Det innebär att de berörda myndigheterna ska tillämpa de villkor som följer av förordningarna utan att någon särskild implementering i svensk lagstiftning sker.

Icke sektorspecifika stöd av mindre betydelse

Stöd som inte överstiger 200 000 euro under en period av tre år anses inte utgöra statligt stöd enligt artikel 2.2 i allmänna förordningen. Tidsperioden som tidigare avsåg tre kalenderår har nu ändrats till tre beskattningsår. Förordningen gäller bl.a. inte för stöd som beviljas företag med verksamhet inom primär produktion av de jordbruksprodukter som förtecknas i bilaga I till fördraget och stöd som beviljas företag med verksamhet inom bearbetning och saluföring av de jordbruksprodukter som förtecknas i bilaga I till fördraget (artikel 1.1 b-c).

Stöd av mindre betydelse inom sektorn för produktion av jordbruksprodukter samt inom fiske- och vattensektorn

I jordbruksförordningen föreskrivs att stöd upp till 7 500 euro per jordbrukare kan beviljas under en period av tre år utan att anmälas till kommissionen, under förutsättning att det totala beloppet för sådant stöd inte överstiger ett belopp som fastställs av kommissionen, beräknat som 0,75 procent av värdet av produktionen i fisket eller jordbrukssektorn i den berörda medlemsstaten. Sedan den 1 januari 2008 kan medlemsstaterna bevilja stöd som ligger i linje med förordningen utan att

kommissionen behöver godkänna stödet i förväg. Medlemsstaterna behöver bara lämna information som styrker att de två taken har följts.

Särskilda bestämmelser finns även för fiskerisektorn i fiskeriförordningen. Det totala stöd av mindre betydelse som beviljas ett företag inom fiskesektorn får inte överstiga 30 000 euro under en period av tre beskattningsår.

Inom jordbrukssektorn och fiskerisektorn finns vidare så kallade nationella tak som inte får överskridas. Det innebär att ett visst ackumulerat belopp beräknat per medlemsstat inte får överskridas under någon period av tre beskattningsår. För jordbrukssektorn är det nationella taket 30 217 500 euro under en treårsperiod (artikel 3.3 i jordbruksförordningen) och för fiskerisektorn är det nationella taket för Sverige 11 153 000 euro under en treårsperiod (artikel 3.4 i fiskeriförordningen).

11.3 Miljöriktlinjerna m.m.

Kommissionen har utarbetat riktlinjer för statligt stöd till miljöskydd (2008/C 82/01), nedan kallade miljöriktlinjerna. Dessa riktlinjer är tillämpliga på stöd för att främja miljöskydd inom alla sektorer (avsnitt 2.1 punkt 58). När det gäller bl.a. jordbruk är riktlinjerna tillämpliga på stöd till miljöskydd till företag som är verksamma inom förädling och saluföring av produkter.

Enligt avsnitt 3.1.6 i dessa riktlinjer kan stöd till förnybara energikällor anses vara förenliga med den gemensamma marknaden. Syftet med ett sådant stöd är att avhjälpa det marknadsmisslyckande som sammanhänger med negativa externa effekter genom att skapa individuella incitament att öka de förnybara källornas andel av den totala energiproduktionen (punkt 48). Statligt stöd till förnybara energikällor kan vara berättigat om det inte finns obligatoriska gemenskapsnormer som gäller andelen energi från förnybara energikällor för enskilda företag (punkt 101). Vidare kan det vara berättigat för att täcka skillnaden mellan kostnaden för att producera energi från förnybara energikällor och marknadspriset på den berörda energiformen. Detta är tillämpligt på produktion av förnybar energi där syftet är att senare sälja den på marknaden eller att tillgodose företagarens eget energibehov (punkt 107). Huvudsyftet med kontrollen av de statliga stöden till miljöskydd är att garantera att stödåtgärderna ska leda till en miljöskyddsnivå

som är högre än den som hade uppnåtts utan stödet. De positiva effekterna av stödet ska vara fler än de negativa när det gäller snedvridning av konkurrensen.

Europeiska kommissionen har också antagit riktlinjer för statligt stöd inom jordbruks- och skogsbrukssektorn för 2007–2013, nedan kallade jordbruksriktlinjerna.⁶ Dessa riktlinjer avser samtliga statliga stöd som beviljas för verksamheter knutna till produktion, bearbetning och saluföring av jordbruksprodukter som omfattas av bilaga I till fördraget. De är tillämpliga på alla stödåtgärder, av vilket slag de än är, som omfattas av definitionen av statligt stöd i artikel 107.1 i fördraget, inklusive åtgärder som finansieras genom skattelikhande avgifter. Kommissionen bedömer medlemsstaternas statsstöd enligt dessa riktlinjer. För att anses förenlig med den gemensamma marknaden ska en stödåtgärd innehålla en stimulansfaktor eller kräva en motprestation från mottagaren. Ensidiga, statliga stödåtgärder som endast har till syfte att förbättra producenternas finansiella situation, men som inte på något sätt bidrar till sektorns utveckling, och i synnerhet stöd som enbart beviljas på grundval av pris, kvantitet, produktionsenhet eller produktionsmedel anses utgöra driftsstöd som inte är förenliga med den gemensamma marknaden, om inte undantag uttryckligen medges i gemenskapslagstiftningen eller i dessa riktlinjer. Enligt energiskattedirektivet får medlemsstaterna tillämpa skattebefrielse, skattenedsättning, skattedifferentiering och återbetalning av skatt. I artikel 26.2 i direktivet anges dock uttryckligen att sådana åtgärder kan utgöra statligt stöd och ska i så fall anmälas till kommissionen i enlighet med artikel 108.3 i fördraget. Av riktlinjerna framgår vidare att när en skatteåtgärd enligt artikel 8 och artikel 15.3 i energiskattedirektivet tillämpas på samma sätt på hela jordbrukssektorn, anser kommissionen att en sådan åtgärd kan bidra till sektorns utveckling (punkt 167).

⁶ Gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till jordbruk och skogsbruk 2007–2013 (2006/C 319/01).

11.4 Slutsatser

11.4.1 Skattereduktion

Det föreslagna systemet med skattereduktion är inte begränsat till att bara avse el som konsumeras för privat bruk. Även el som förbrukas av företag kan alltså ge rätt till skattereduktion. Eftersom en reduktion av skatten indirekt innebär att statliga medel överförs till företag, är det fråga om ett statligt stöd. Den första frågan blir då om åtgärden måste anmälas till kommissionen i förväg.

En medlemsstat får bevilja ett stöd av mindre betydelse om det ryms inom de aktuella taknivåerna. Det föreslagna stödet i form av skattereduktion är i och för sig begränsat på så sätt att reduktion medges med högst ca 6 000 kronor per år (10 000 kWh x [energiskattesatsen om 29,3 öre x 2]). Samtidigt måste dock medlemsstaten garantera att taknivåerna inte överskrids. För att säkerställa detta skulle den stödgivande myndigheten, dvs. Skatteverket, vara tvunget att vidta ett flertal åtgärder. Skatteverket skulle vara skyldigt att informera stödmottagaren om stödets karaktär av stöd av mindre betydelse genom att uttryckligen hänvisa till den EU-förordning som är tillämplig. Vidare skulle verket tvingas kontrollera att reduktionen, sammantaget med annat stöd av mindre betydelse som mikroproducenten erhållit under det innevarande beskattningsåret och de två föregående beskattningsåren, inte överskrider de tak som gäller samt att de nationella taken enligt jordbruksförordningen och fiskeriförordningen inte överskrids. Jordbruksverket registrerar och sammanställer allt stöd som rör tillämpningen av förordningarna. Skatteverket skulle därför vara tvunget att underrätta Jordbruksverket om stödbeslutet. Skatteverket skulle också vara tvunget att kontrollera med Jordbruksverket att såväl de individuella som de nationella taken inte överskrids.

Enligt Skatteverkets beräkningar skulle kostnaderna för denna kontroll innebära en engångskostnad första året för att bygga upp ett datasystem som ska hantera uppgifterna om andra stöd från Jordbruksverket. I ett sådant datasystem ska också uppgifter lagras för de två föregående beskattningsåren. Trots att Skatteverket lagrar uppgifterna elektroniskt måste en manuell hantering ske. Kostnaderna för första året har verket beräknat till 8 miljoner kronor. Därefter har Skatteverket uppskattat att det blir en årlig kostnad med 4 miljoner kronor. I dessa belopp ingår de kostnader

som ett system med skattereduktion skulle medföra utan beaktande av statsstödsreglerna (3,5 miljoner respektive 1 miljon kronor). Att den årliga kostnaden blir hög i ett system som beaktar statsstödsreglerna beror på att det krävs en betydande manuell hantering även om antalet personer som berörs är begränsat. Den kostnad som tillkommer för ett sådant kontrollsystem är alltså dels en engångskostnad om 4,5 miljoner kronor, dels en årlig kostnad om 3 miljoner kronor. Den årliga hanteringen av skattereduktionen blir alltså tre gånger så hög med ett kontrollsystem som garanterar att de minimis-taken inte överskrids. Det är inte ekonomiskt försvarbart att införa en sådan kontrollskyldighet för Skatteverket mot bakgrund av de relativt små belopp som det är fråga om och då det, i vart fall i dagsläget, skulle omfatta få företag. Av den anledningen väljer utredningen att inte lägga fram några sådana förslag. Det betyder att förslaget inte kan genomföras med hänvisning till de minimis-bestämmelserna.

I stället bör förslaget om skattereduktion anmälas till kommissionen utifrån främst miljöriktlinjerna. Dessa riktlinjer är tillämpliga på stöd för att främja miljöskydd inom alla sektorer. I enlighet med dessa riktlinjer är en skattereduktion till mikroproduktion av förnybar el ett stöd för att öka de förnybara källornas andel av den totala energiproduktionen, vilket är en av gemenskapens miljöprioriteringar. Vidare kan statligt stöd vara berättigat om kostnaden för att producera förnybar energi är högre än kostnaden för produktion som grundar sig på mindre miljövänliga energikällor och om det inte finns någon obligatorisk gemenskapsnorm som föreskriver en viss andel energi från förnybara källor för enskilda företag. För produktion av förnybar energi, där syftet är att senare sälja den på marknaden eller att tillgodose företagarens eget energibehov, kan det också vara berättigat med ett stöd för att täcka skillnaden mellan kostnaden för att producera energi från förnybara energikällor och marknadspriset på den berörda energiformen.

I enlighet med riktlinjerna för statligt stöd till jordbruk och skogsbruk är det föreslagna systemet med skattereduktion avsett att tillämpas på samma sätt inom hela sektorn. Därmed torde kommissionen kunna anse att åtgärden kan bidra till sektorns utveckling och alltså förenlig med den gemensamma marknaden.

Mot denna bakgrund är utredningens bedömning att ett system med skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el bör

kunna anses som förenligt med den gemensamma marknaden och därför också kunna godkännas av kommissionen.

11.4.2 Nettodebiteringssystem

Förhållandena mellan ett nettodebiteringssystem och statsstödsreglerna är i princip desamma som mellan dessa regler och förslaget om skattereduktion. Det som kan tilläggas är att det i ett nettodebiteringssystem torde bli betydligt svårare för Skatteverket att kunna kontrollera att de olika taknivåerna inte överskrids, om man vill stödja sig på de minimis-bestämmelserna. Detta eftersom verket i ett nettodebiteringssystem, där skattelättnaderna sker genom parternas agerande, skulle sakna den direktinformation det får med de uppgifter som ska lämnas för att få skattereduktion.

11.4.3 Nya regler för undantag från skatteplikt på el

Undantaget från skatteplikt för viss el omfattar inte endast el som konsumeras för privat bruk. Även el som förbrukas av företag kan ha rätt till befrielse från energiskatt på el. Eftersom ett undantag från skatteplikt indirekt innebär att statliga medel överförs till företag, samtidigt som det inte överförs till samtliga producerande och förbrukande företag, är det fråga om ett statligt stöd. Den första frågan blir då om åtgärden måste anmälas till kommissionen.

Skyldigheten att anmäla en åtgärd till kommissionen gäller så kallat nytt stöd. För befintliga stöd gäller andra bestämmelser. Reglerna om undantag från skatteplikt har visserligen funnits tidigare, men eftersom den befintliga regleringen genom utredningens förslag ändras, kan det inte uteslutas att åtgärden ändå anses som nytt stöd. Därmed måste den anmälas om man inte kan stödja sig på bestämmelserna om de minimis eller om den följer av systemets art och funktion.

Undantaget för skatteplikt gäller anläggningar av mindre installerad generatoreffekt än 100 kilowatt. Denna begränsning medför ingen garanti för att taknivåerna inte överskrids. Även beträffande detta förslag skulle därför krävas en relativt omfattande kontrollfunktion för Skatteverket om man vill stödja sig på de minimis-bestämmelserna. Jämfört med ett skattereduktionssystem, där stödmottagaren aktivt ansöker om stödet, skulle kontroll-

funktionen dessutom bli betydligt svårare att hantera. Även här finner utredningen därför att det inte är ekonomiskt försvarbart att föreslå en sådan lösning.

När det sedan gäller frågan om åtgärden följer av systemets art och funktion gör utredningen följande bedömning.

Energiskatten har historiskt sett varit fiskal, men har gradvis fått en allt mer resursstyrande karaktär. Syftet med fiskal beskattning är att generera skatteintäkter till lägsta möjliga samhällsekonomiska kostnad. Regeringen har i prop. 2009/10:41 vidare uttalat att det är önskvärt att energiskatten får en i allt högre grad resursstyrande karaktär för att målen för förnybar energi och effektivare energianvändning ska kunna nås till lägsta möjliga samhällsekonomiska kostnad. Om energiskatten ska främja målet för effektivare energianvändning, anser regeringen att energiskatten i princip bör tas ut på all energi på ett likformigt sätt.⁷ Energiskatten lyfts fram som ett viktigt styrmedel för att kostnadseffektivt uppnå målet för effektivare energianvändning.⁸

De administrativa kostnader som skulle krävas för att utan begränsningar uppbära skatt från samtliga som framställer elektricitet för direkt egen förbrukning, skulle resultera i att det fiskala syftet och resurseffektiviteten motverkas. Det kan även ifrågasättas om den administrativa bördan som, i avsaknad av en effektbegränsning, skulle påföras de minsta egenförbrukarna kan anses proportionerlig i förhållande till den begränsade uppbörden från en beskattning av egenproducenter som framställer el för egen förbrukning i anläggningar med låg effekt. Det ligger alltså i ett fiskalt skattesystems art och funktion att undvika beskattning i situationer där de positiva effekterna av uppbörden riskerar att understiga den administrativa merkostnad som en beskattning skulle innebära.

Undantaget från skatteplikt för viss elektrisk kraft infördes också ursprungligen just av administrativa skäl.⁹ Kommissionen har den 12 februari 1999 (Statligt stöd nr NN 143/96) angående reducerad och förenklad nätavgift uttalat bl.a. att ”det är en följd av systemets art och funktion att förenklade administrativa förfaranden tillämpas i fråga om hundratals småskaliga producenter som tillsammans endast står för en procent av den totala svenska

⁷ Prop. 2009/10:41 s. 120.

⁸ Aa s. 151.

⁹ Bet. 1993/94:SkU34 s. 17.

elproduktionen.” Kommissionen fann därför att åtgärden inte omfattades av artikel 87.1 EG (dvs. artikel 107.1 i EUF-fördraget).

Mot denna bakgrund gör utredningen bedömningen att det följer av systemets art och funktion att undanta de aktuella anläggningarna från beskattning. Utredningens bedömning är därför att åtgärden inte behöver anmälas till kommissionen.

11.4.4 Avslutande kommentar avseende stöd till mikroproduktion

Utredningens uppdrag är att föreslå regler kring mikroproduktion av förnybar el som ska gälla för såväl privatpersoner som företag. Eftersom även företag ska omfattas, blir frågan om förenligheten med statsstödsreglerna aktuell. Detta samtidigt som dagens mikroproduktion helt domineras av privatpersoner. Enligt utredningens bedömning bör visserligen förslagen kunna godkännas av kommissionen utifrån miljöriktlinjerna. Men detta är naturligtvis ingen garanti för att resultatet av kommissionens granskning blir ett godkännande.

Om regeringen väljer att gå vidare med utredningens förslag, kan det därför finnas skäl att överväga om reglerna till att börja med bara ska gälla för privatpersoner, innan frågorna kring statsstöd är klara. Reglerna skulle ändå komma att gälla för flertalet av dem som redan är mikroproducenter och också troligen flertalet av dem som överväger att investera i mikroproduktion.

12 Konsekvenser och ikraftträdande

12.1 Ekonomiska aspekter och konsekvensbeskrivningar

Enligt utredningens direktiv ska följande aspekter utredas och konsekvensbeskrivas:

- Den privatekonomiska drivkraften för att investera i en elproduktionsanläggning inom systemet.
- Den tekniska och ekonomiska produktionspotentialen för egenproducerad el.
- Effekter på elmarknadens funktion och bidrag till produktion av förnybar el.
- Samhällsekonomiska och offentligfinansiella konsekvenser samt eventuella förslag till finansiering av lagda förslag.

En mer utförlig analys och beskrivning av dessa aspekter finns i betänkandets bilaga 3.

12.1.1 Privatekonomiska drivkrafter för att investera i mikroproduktion

Utredningens bedömning: Det saknas i dag privatekonomiska incitament för potentiella mikroproducenter att investera i solceller även med en skattereduktion på 1 450 kronor per år. För småskalig vindkraft saknas det incitament utan skattereduktionen, men med en skattereduktion kan det bli ett lönsamt alternativ.

Skälen för bedömningen: En anledning till att vilja bli mikroproducent är att ersätta köpt el med egenproducerad. Det finns många angreppssätt till att genomföra en analys av vilka drivkrafter hushåll eller företag har för att investera i småskalig egenproducerad el. Den generella utgångspunkten i kommande analys är att hushållen investerar, om det är privatekonomiskt lönsamt för dem. Analysen bortser alltså från andra pådrivande faktorer än rent ekonomiska. Syftet är att räkna ut den privatekonomiska drivkraften för att installera en mikroproduktionsanläggning. För detta ändamål kommer både förväntade vinster och kostnader av att driva en mikroanläggning, under olika förutsättningar, att beräknas och analyseras.

Lönsamhetsberäkningar

Avgörande för investeringens lönsamhet är elpriset och investeringskostnaden. Av stor betydelse har även mikroanläggningens förväntade årliga fullasttimmar. Även diskonteringsräntan och förväntad livslängd på mikroanläggningen påverkar resultaten. Det använda lönsamhetsmättet i nedanstående tabell är summan av den diskonterade reduktionen av värdet på inköpt el och den diskonterade investeringskostnaden. Tabellen är uppdelad i en vindkraftsdel och en solkraftsdel. Båda uttrycker den privatekonomiska lönsamheten per installerad kilowatt.

Beräkningarna indikerar att det inte är privatekonomiskt lönsamt att investera i vind- eller solkraft. För att vindkraft ska bli ett lönsamt investeringsalternativ med rådande elpriser och för 2 000 fullasttimmar per år, måste investeringskostnaden minska från 28 000 till cirka 18 000 kronor per installerad kilowatt. För att göra solkraft lönsamt med 900 fullasttimmar krävs att investeringskostnaderna minskar från 21 000 till cirka 8 000 kronor per installerad kilowatt.

Med en skattereduktion motsvarande 1 450 kronor per år förändras resultatet för vindkraft.¹ Som tabellen indikerar blir det privatekonomiskt lönsamt att investera i vindkraft med hjälp av en skattereduktion, om det finns bra vindlägen. Däremot indikerar beräkningarna att solkraft trots en skattereduktion inte är ett

¹ Beloppet 1 450 kronor bygger på exemplet att mikroproducenten får skattereduktion för 2 500 kWh, se avsnitt 7.3.4.

privatekonomiskt lönsamt alternativ. En känslighetsanalys av resultaten finns i bilaga 3.

Tabell Privatekonomisk investeringskalkyl

Elpris (konsumentpris)=1,305 kronor per kWh ¹				
Vindkraft per kW ²	Fullasttimmar per år			
	1 000	1 500	2 000	2 500
Nuvärde av undvikna kostnader för framtida elkonsumtion	11 008	16 512	22 016	27 520
Investeringskostnad med jämn avbetalning	-33 617	-33 617	-33 617	-33 617
Skattereduktion (1 450 kronor per år)	11 761	11 761	11 761	11 761
Lönsamhet	-22 609	-17 105	-11 601	-6 097
Lönsamhet med skattereduktion	-10 848	-5 344	160	5 664
Solkraft per kW ²	Fullasttimmar per år			
	500	700	900	1 100
Nuvärde av undvikna kostnader för framtida elkonsumtion	5 504	7 706	9 907	12 109
Investeringskostnad med jämn avbetalning	-25 213	-25 213	-25 213	-25 213
Skattereduktion (1 450 kronor)	11 761	11 761	11 761	11 761
Lönsamhet	-19 709	-17 507	-15 306	-13 104
Lönsamhet med skattereduktion	-7 948	-5 746	-3 545	-1 343

¹ Elpriset inkluderar själva elpriset, elcertifikatavgiften, (rörliga) nätavgiften, energiskatten och mervärdesskatten.

² Beräkningarna baseras på en avskrivningstid på 10 år och en ränta på 4 procent. I beräkningarna ingår inte eventuell ersättning för inmatad el.

12.1.2 Produktionspotential

Utredningens bedömning: Den potential som bedöms som mest realistisk att uppnå är den ekonomiska. Den motsvarar 10,5 GWh ny mikroproduktion, främst från solcellsanläggningar.

Skälen för bedömningen: Utredningen har studerat gjorda potentialbedömningar och prognoser för hur stor utbyggnaden av ny egenproduktion av förnybar el kan bli. Hur många förnybara mikroproduktionsanläggningar som kommer att byggas beror på elpriser och ekonomiska förutsättningar samt hur olika hinder kan lösas. Hindren kan vara svårigheter i acceptans från grannar och

problem med att ansluta anläggningarna till ett befintligt kraftnät. Vad som i slutändan realiserats beror på de ekonomiska förutsättningarna. Potentialbedömningarna kan variera mycket beroende på om man diskuterar teknisk, fysisk, ekonomisk eller praktisk potential. Utredningen har utgått från tre olika potentialer:

1. Teknisk potential
2. Intermittent potential
3. Ekonomisk potential

Teknisk potential

Inom ramen för mikroproduktion av el för eget behov finns det en studie genomförd av Energimarknadsinspektionen (2010). De bedömer den maximala tekniska solkraftspotentialen hos mikroanläggningar och privatpersoner till 16 TWh per år. En högre teknisk potential har beräknats av Widén (2010). Han utgår från att en stor del av tillgängliga tak- och fasadytor i det svenska byggnadsbeståndet utnyttjas, vilket skulle ge en maximal solkraftsproduktion på 37 TWh. Potentialen för småskalig vindkraft bedöms till cirka 11 TWh per år av Energimarknadsinspektionen.

Intermittent potential

Elproduktionen kan delas in i baskraft (till exempel kärnkraft och vattenkraft), reglerkraft (till exempel vattenkraftverk, kraftvärmeverk och kol- och gaskraftverk) samt intermittenta kraftslag (exempelvis sol- och vindkraft). De intermittenta kraftslagen kan inte leverera el kontinuerligt och är svåra att prognostisera. Om mikroproduktion av sol- och vindkraft ingår i ett större energisystem, medför intermittensen ett kraftbortfall som måste ersättas med så kallade reglerkraft för att upprätthålla stabiliteten i systemet. Ett problem för en utbyggnad av intermittent kraft (t.ex. genom en utbyggnad av mikroproduktion) är att säkerställa att det finns tillräckligt med reglerkraft tillgänglig. Det råder olika uppfattningar om hur mycket vindkraft som kan integreras i det svenska elsystemet. Vissa studier har visat att det är möjligt att integrera upp till 30 TWh intermittent kraft och balansera

variationerna med vattenkraft. Andra menar att möjligheten att utöka vattenkraftens regleringsmöjligheter är begränsade utan betydande investeringar. Tidigare studier ger alltså inget säkert svar, varför utredningen gör antagandet att dagens vattenkraft kan reglera 20 TWh. I dag finns det cirka 7 TWh intermittent kraft installerad i Sverige (sol- och vindkraft). Det innebär, enligt antagandet om reglerkapaciteten, att ytterligare 13 TWh kan installeras utan att framtvinga betydande investeringar. Sammanfattningsvis kan den intermittenta potentialen därmed bedömas till 13 TWh.

Ekonomisk potential

Mellan år 2009 och år 2011 fanns det ett statligt investeringsstöd som hushåll kunde ansöka om för att täcka delar av investeringskostnaderna för nätanslutna installation av solceller. Under denna period ökade den nätanslutna effekten från solceller med 5,7 MW, från 3,6 till 9,3 MW. Det motsvarar en ökning med strax över 158 procent. Stödet omfattade 50 miljoner kronor under år 2009 och mellan 50 och 60 miljoner kronor per år för år 2010 och år 2011. Totalt motsvarar det maximalt 170 miljoner kronor eller cirka 30 000 kronor per installerad kilowatt.

Baserat på uppgifterna för investeringsstödet har ett elasticitetsmått beräknats. Elasticitetsmättet indikerar den procentuella förändringen i installerad effekt som en konsekvens av en procentuell förändring i investeringskostnaden. Elasticiteten beräknas till -2,1 (se bilaga 3). Tolkningen av elasticitetsmättet är att om kostnaden för att installera nätanslutna solceller minskar med 1 procent, kommer den installerade effekten att öka med 2,1 procent. En skattereduktion är inte direkt detsamma som ett investeringsstöd, men gör ändå att det blir mer lönsamt att investera i solkraft. Med en skattereduktion på 1 450 kronor per år blir den förväntade kostnadsminskningen 11 760 kronor. Med en initial investeringskostnad på 40 000 kronor motsvarar det en kostnadsminskning med cirka 30 procent och på 20 000 kronor med cirka 60 procent. Med hjälp av elasticitetsmättet går det då att beräkna hur stor effekten av skattereduktion blir på den installerade nätanslutna effekten med dessa investeringskostnader. I det första fallet kommer den installerade effekten att öka med 63 procent ($30 \cdot 2,1$ procent), vilket motsvarar en ökning från

9 270 till 15 110 kilowatt (en ökning med 5 840 kilowatt). I det andra fallet kommer den installerade effekten att öka med 126 procent (60*2,1 procent), vilket motsvarar en ökning från 9 270 till 20 950 kilowatt (en ökning med 11 680 kilowatt). Givet 900 fullasttimmar under ett år hamnar ökningen i elproduktion på mellan 5 256 och 10 512 MWh.

Sammantaget kan därmed den ekonomiska potentialen för en ökad produktion av småskalig solkraft bedömas till mellan 5,3 och 10,5 GWh beroende på hur hög den initiala investeringskostnaden för solceller är. Det förefaller dock mer troligt att investeringskostnaden för solceller kommer att ligga närmare 20 000 än 40 000 kronor under den närmsta tiden, varför 10,5 GWh kommer att användas som underlag för den ekonomiska potentialen för småskalig solkraft. Liknande beräkningar för en ekonomisk potential för en ökad småskalig vindkraftsproduktion är svårt att ta fram. Mestadels på grund av otillräckligt dataunderlag. Däremot bedöms det som mer sannolikt att den avgörande ökningen av småskalig produktion kommer att ske med solceller via hushållssektorn. Av den anledningen kan ökningen av småskalig vindkraftsproduktion som en konsekvens av en skattereduktion antas rymmas i de beräknade 10,5 GWh.

12.1.3 Effekter på elmarknaden

<p>Utredningens bedömning: Eftersom den ekonomiska potentialen bedöms som mest realistisk, kommer en utökad mikroproduktion inte att påverka elpriset.</p>

Skälen för bedömningen: Ett hypotetiskt förverkligande av de tre potentialberäkningarna ligger till grund för analysen av markands-effekten på elmarknaden. Den modell som används består av två delar. Den första delen är den prissättande nordiska marknaden bestående av en nordisk utbudskurva (eller marginalkostnadskurva) samt en nordisk efterfrågekurva. Den prissättande modellen fastställer förändringen i marknadspriset som uppstår som en konsekvens av en utbyggd svensk mikroproduktion. En svensk utbyggnad av mikroproduktion måste alltså ställas i relation till hela den nordiska marknaden för att man ska kunna fastställa ett relevant marknadspris. Den andra delen av modellen utgår från

enbart den svenska elproduktionen och det nya marknadspriset från prismodellen för att fastställa vilka kraftslag som är aktuella att köra med olika marknadspriser. Givet ett referensfall (152 TWh) går det att beräkna och illustrera de marknadsförändringar som uppstår om de olika potentialerna blir verklighet:

- Ett förverkligande av den tekniska potentialen (elefterfrågan minskar med 27 TWh) innebär att elpriset kommer att minska med 7 öre per kWh. Om priset på elmarknaden minskar med 7 öre per kWh, kommer den svenska elproduktionen att minska till cirka 132 TWh.
- Ett förverkligande av intermittent potential (elefterfrågan minskar med 13 TWh) innebär att elpriset kommer att minska med 3,4 öre per kWh. Om elpriset minskar med 3,4 öre per kWh, kommer den svenska elproduktionen att minska till cirka 135 TWh.
- Ett förverkligande av den ekonomiska potentialen (elefterfrågan minskar med 10,5 GWh) innebär en försumbar förändring i elpriset. Därmed uppstår det inte heller någon nämnvärd effekt på elproduktionen.

12.1.4 Samhällsekonomiska konsekvenser

Utredningens bedömning: Det är svårt att samhällsekonomiskt motivera ett införande av en skattereduktion för mikroproducenter.

Skälen för utredningens bedömning: Det har inte varit möjligt att genomföra en fullständig och uttömmande samhällsekonomisk analys på grund av utredningens omfattning. Analysen har i stället primärt utgått från vad som efterfrågas i utredningens direktiv, nämligen den administrativa bördan för företagen och ökad belastning för Skatteverket. Bedömningar på hur mycket arbete som måste läggas ner och övriga kostnader för alla berörda parter ingår i den samhällsekonomiska konsekvensanalysen. De samhällsekonomiska kostnaderna måste sedan ställas mot en ökad nytta av förslaget för att en samhällsekonomisk bedömning av förslaget ska kunna ske, dvs. om det är samhällsekonomiskt motiverat att införa en skattereduktion.

I bedömningen ingår inte själva skattereduktionen som är en omfördelning mellan stat och mikroproducent och därför inte påverkar den samhällsekonomiska analysen.

Samhällsekonomiska vinster

Utbyggnaden av förnybar el kan ha positiva klimateffekter. Men man måste också fråga sig om inte befintliga styrmedel redan når målsättningen? Det finns en risk för dubbelstyrning och därmed en högre samhällsekonomisk kostnad än nödvändigt. Samtidigt måste närliggande miljöeffekter (buller, estetik etc.) beaktas som kommer att belasta den negativa sidan av analysen.

En enkel räkneövning kan dock illustrera delar av den samhällsekonomiska vinsten, i termer av miljöeffekterna, vid en utbyggnad av mikroproduktionen. Anta att den ekonomiska potentialen förverkligas (10,5 GWh) och att den helt ut ersätter kolbaserad elproduktion. Det innebär att 10,5 GWh mikroproduktion ersätter cirka 2 200 ton kol (vid en verkningsgrad på 40 procent). Förbränning av ett ton kol ger i genomsnitt ett utsläpp på 3,2 ton koldioxid. I sin helhet innebär det att utsläppen av koldioxid minskar med 7 040 ton. För att uppnå uppsatta klimatmål har handelssystemet för utsläppsrätter etableras, vars pris reflekterar samhällets värdering av ytterligare ett ton utsläppt koldioxid, givet det uppsatta målet. Om denna värdering (priset på utsläppsrätterna) ligger på 100 kronor per ton koldioxid blir den årliga värderingen av det reducerade utsläppen 704 000 kronor.

Samlad bedömning av samhällsekonomiska konsekvenser

Som framgår av avsnitt 12.2 uppgår den sammanlagda årliga kostnaden för en ökad administrativ börda för energisektorn och Skatteverket till 1 630 000 kronor. Till detta kommer även en engångskostnad på totalt cirka 4 500 000 kronor. En bedömning av eventuella miljövinster hamnar på ca 700 000 kronor. Baserat på dessa siffror är det svårt att samhällsekonomiskt motivera ett införande av en skattereduktion för mikroproducenter.

12.1.5 Offentligfinansiella konsekvenser

Nettodebiterings- och skattereduktionssystem

Som framgått tidigare bedömer utredningen att potentialen för utbyggnad av ny mikroproduktion av el uppgår till 10,5 GWh per år. Därutöver bedöms 7 GWh mikroproduktion redan finnas tillgänglig. Sammantaget skulle alltså ca 17,5 GWh per år potentiellt omfattas av ett nettodebiterings-/skattereduktionssystem. Hälften av mikroproduktionen antas användas direkt av mikroproducenten själv, varför nettoproduktionen som matas ut på nätet bedöms uppgå till ca 8,8 GWh per år.

I ett nettodebiteringssystem kvittas energiskatt och mervärdeskatten kvittas på såväl energiskatten som på energipriset. I beräkningarna antas att det totala priset på el (elhandel och elnät) är 1 krona per kWh, exklusive skatter. I ett skattereduktionssystem får mikroproducenten, enligt utredningens förslag, en reduktion på 2 gånger gällande energiskatt i kommuner med en icke-reducerad energiskatt på el och 2,5 gånger energiskatten i kommuner med reducerad energiskatt. För år 2014 (2015) bedöms energiskatten uppgå till 29,6 (30,2) öre per kWh respektive 19,6 (20,0) öre per kWh.²

För att bedöma hur stor andel av elproduktionen som sker i kommuner med icke reducerad respektive reducerad energiskatt, behövs även antaganden om hur elproduktionen fördelar sig internt i landet. I avsaknad av annan uppenbar bedömningsgrund är en möjlig utgångspunkt den fördelning av skattebasen för energiskatten på el för hushåll och service som används i beräkningskonventionerna.³ Beräkningarna bygger på att ca 13 procent av elkonsumtionen beskattas med reducerad energiskatt, medan resterande 87 procent beskattas med den högre energiskattenivån.

Tanken är att förslagen ska införas den 1 januari 2014. I och med att den ekonomiska potentialen inte bedöms dynamiskt är det inte möjligt att göra några säkra antaganden om i vilken takt den ekonomiska potentialen realiserar. Det kan finnas flaskhalsar, t.ex. i form av behov av tillstånd, tillgänglighet av produktionsenheter m.m., som begränsar hur snabbt den ekonomiska potentialen kan realiserar. För att på något sätt ta hänsyn till dynamiken i hur den

² Energiskattesatserna för år 2014 och år 2015 har beräknats utifrån skattesatserna år 2013 med prognosticerad inflation för år 2014 respektive år 2015. I beräkningen antas att KPI (juni-juni) år 2014 uppgår till 1,19 procent och år 2015 till 1,71 procent.

³ Finansdepartementet (2012), "Beräkningskonventioner 2013", Regeringskansliet.

ekonomiska potentialen realiseras, antas att hälften av den ekonomiska potentialen realiseras år 1 (2014) och hela potentialen realiserats till år 2 (2015). På lång sikt är den offentligfinansiella effekten i nivå med helårseffekten för år 2015.

Med dessa utgångspunkter bedöms ett nettodebiteringssystem ge upphov till en offentligfinansiell bruttokostnad i form av kvittad energiskatt och mervärdesskatt, dvs. ett skatteintäktsbortfall, på ca 3,0 miljoner kronor år 2014 och på 4,7 miljoner kronor år 2015. Indirekt kan ett minskat uttag av punktskatt påverka företagens beskattningsbara inkomster och ge upphov till ökade bolagskatteintäkter. Utredningens bedömning är dock att det i huvudsak kommer att vara privatpersoner som kommer att investera i mikroproduktion, varför eventuella indirekta effekter antas vara försumbara. Därför bedöms den offentligfinansiella bruttoeffekten vara densamma som nettoeffekten i ett nettodebiteringssystem.

Skattereduktionssystemet ger på motsvarande sätt upphov till en offentligfinansiell kostnad i form av minskade inkomstskatteintäkter på ca 3,6 miljoner kronor år 2014 och på ca 5,2 miljoner kronor år 2015. Med ett skattereduktionssystem uppstår inte några indirekta effekter, eftersom varken hushållens eller företagens beskattningsbara inkomster påverkas. Därför är den offentligfinansiella bruttoeffekten densamma som nettoeffekten i ett skattereduktionssystem.

Den särskilda skattefriheten för vindkraft slopas

Det skattebortfall som uppstår till följd av den särskilda skattefriheten för vindkraft utgörs av energiskatten på el. För att göra en offentligfinansiell bedömning av en regeländring som innebär att denna skattefrihet avskaffas är det nödvändigt att veta:

1. Hur stor volym vindkraft är skattefri? Med andra ord hur stor andel av energiskattebasen beskattas inte?
2. Eftersom energiskatten på el är geografiskt differentierad för hushåll och service behövs även information om var i Sverige den vindkraft som är skattefri konsumeras. Vilken skattenivå är det alltså som skulle gälla för den del av energiskattebasen som inte beskattas?

En utgångspunkt för bedömningen av hur stor volym som potentiellt omfattas av skattefrihet, kan vara att den motsvarar 10 procent av den totala volymen vindkraft i elcertifikatsystemet. Under år 2012 utfärdades 7 160 397 elcertifikat för svenska vindkraftsanläggningar, vilket motsvarar knappt 7,2 TWh el från vindkraft. Därmed skulle drygt 0,7 TWh kunna omfattas av skattefrihet. Sannolikt utnyttjas dock inte möjligheterna till skattefrihet för närvarande fullt ut, bl.a. med anledning av de oklarheter rörande rättsläget som funnits tidigare. Det framstår därför som rimligt att utgå från att ca 0,5 TWh el från vindkraft är skattefri i dag.

Nästa steg i bedömningen är att fastställa var den vindkraftsel som omfattas av skattefrihet konsumeras och därmed vilken energiskattenivå det är som skulle ha utgått. På motsvarande sätt som angetts tidigare är en möjlig fördelning den som används i beräkningskonventionerna. 13 procent av elkonsumtionen år 2014 skulle då beskattas med en energiskatt på 19,6 öre per kWh, medan resterande 87 procent beskattas med 29,6 öre per kWh.⁴

Energiskatten på den el som används i industri, jord-, skogs- eller vattenbruk är avsevärt lägre (0,5 öre per kWh). Dessutom ingår stora delar av elförbrukningen i den elintensiva industrin i program för energieffektivisering, inom vilket deltagarna helt befrias från energiskatt på el under programperioden. Incitamenten för att utnyttja skattefri vindkraftsel är alltså sannolikt väldigt låga i dessa sektorer. Därför antas i beräkningen att skattebortfallet från skattefri vindkraftsel endast gäller hushålls- och servicesektorn.

I beräkningen av den offentligfinansiella nettoeffekten tas även hänsyn till att ett ökat uttag av punktskatt på företag leder till minskade bolagsskatteintäkter (indirekt effekt). Från och med år 2013 uppgår bolagsskatten till 22 procent.

Om den särskilda skattefriheten för vindkraft slopas den 1 januari 2014 skulle, med dessa utgångspunkter, den offentligfinansiella bruttointäkten uppgå till ca 141 miljoner kronor per år, vilket motsvarar en årlig offentligfinansiell nettointäkt på ca 110 miljoner kronor. I nettoeffekten är bolagsskatteeffekten medräknad. Den offentligfinansiella effekten är skalbar med innevarande års energiskattenivåer och volymen skattefri vindkraft. Om ytterligare 0,1 TWh el från vindkraft skulle bli skattefri med

⁴ Jämför föregående avsnitt.

nuvarande regler, ökar den offentligfinansiella nettointäkten av regeländringen med ca 22 miljoner kronor per år.

12.2 Övriga konsekvenser

12.2.1 Effekter på skatteförvaltningen

Förslaget om skattereduktion

Förslaget om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el kommer att innebära ökade administrativa kostnader för Skatteverket. Dels måste Skatteverket vid införandet anpassa och bygga om befintliga datasystem, dels måste datasystemen uppdateras årligen. Till detta kommer hanteringen av de årliga kontrolluppgifterna, information i broschyrer och på webben. Kostnaderna för Skatteverket första året kan beräknas till:

- 3 miljoner kronor för ombyggnad av befintliga system.
- 0,5 miljoner kronor för införandet av ny blankett, tillägg/ändring i broschyrer, tillägg/ändring på verkets webbsida.

Därefter kan den årliga administrativa kostnaden beräknas till 1 miljon kronor där det då ingår uppdatering av datasystemen, uppdatering av blanketter, broschyrer och webbsida.

Nettodebitering

Energiskatt

Deklarationen för skatten på el måste ändras, vilket kostar 400 000 kronor. Till det kommer vissa årliga kostnader på 100 000 kr/år.

Nettodebitering av mervärdesskatt

Om förslaget genomförs kommer Skatteverket att ha kostnader för tillkommande kontroll samt information.

I dag finns det ca 1 200 elhandelsföretag. Skatteverket har i sin beräkning utgått från att antalet skulle vara detsamma när reglerna införs och att det är elhandelsföretagen som är skattskyldiga. Inledningsvis skulle Skatteverket behöva genomföra utökade

kontroller för att se till att reglerna tillämpas på rätt sätt. En uppskattning är att hälften av de berörda företagen skulle kontrolleras. Det skulle medföra en extra kostnad för kontroll om ca 1 250 000 kronor. Skatteverket uppskattar vidare att en löpande kontroll skulle göras av en fjärdedel av berörda företag, vilket innebär en årlig kostnad om ca 630 000 kronor.

Vad gäller kostnader för information kan dessa uppskattas till ca 100 000 kronor.

Skattskyldighet och skattebefrielse

Förslagen i dessa delar medför engångskostnader enligt följande.

Det finns i dag ca 1 200 registrerade skattskyldiga för elskatt. Samtliga dessa måste kontaktas för att utreda om de även i fortsättningen ska vara registrerade. Kostnaden för denna insats beräknas till 2 256 000 kronor.

Antalet nya skattskyldiga i form av nätinnehavare blir ca 170. Kontakter, utredning, registrering och information till dessa kommer att kosta ca 400 000 kronor.

Antalet nya skattskyldiga i form av producenter uppskattas till 400. Kostnaderna för lokalisering, kontakter, utredning, registrering och information till dessa beräknas till 1 128 000 kronor.

Engångskostnaden kommer sammantaget att uppgå till knappt 4 000 000 kronor.

Det tillkommer nya skattskyldiga, i många fall mindre producenter, vilket innebär ökade löpande kostnader för Skatteverket. Samtidigt blir nätägarna skattskyldiga. Eftersom dessa rimligen har god kännedom om lokala förhållanden, vilket bl.a. bedöms innebära bättre möjligheter att redovisa rätt skattesats för slutkunderna, bedöms de löpande kostnaderna för Skatteverket förbli oförändrade.

Kostnaderna bör rymmas inom befintliga anslag.

12.2.2 Effekter på förvaltningsdomstolarna

Begäran om skattereduktionerna ska göras hos Skatteverket. Det kan antas att ett antal ärenden kommer att överklagas till de allmänna förvaltningsdomstolarna, dock inte fler än att de ökade kostnader för förvaltningsdomstolarna kan rymmas inom befintliga anslag.

12.2.3 Effekter för övriga aktörer

Förslaget om skattereduktion

För övriga aktörer kommer ett skattereduktionssystem att medföra merarbete för främst elnätsföretagen.

Svensk Energi uppskattar att kostnaderna för elnätsföretagens merarbete fördelar sig på följande poster.

- Eventuellt en engångskostnad för att anpassa/ändra i befintligt IT-systemet.
- En administrativ engångskostnad för nytillkomna mikroproducenter (t.ex. hantering av anmälan att producenten är mikroproducent av förnybar el).
- En årlig administrativ kostnad för varje enskild kontrolluppgift (avlämnandet av mätvärden) till Skatteverket.

Om det blir ett stort antal mikroproducenter kommer kostnaden per mikroproducent att minska, eftersom rutiner utvecklas och införs som effektiviserar hanteringen. Med ett mycket stort antal mikroproducenter finns det incitament för elnätsföretagen att utveckla ett anpassat IT-systemstöd. Detta medför en hög engångskostnad, men minskar samtidigt den manuella hanteringen och därmed kostnaden per mikroproducent.

Det har varit svårt att kvantifiera dessa kostnader, men vid relativt få nya mikroproducenter beräknas den administrativa engångskostnaden uppgå till 300–600 kronor, motsvarande mellan 30 minuter till 1 timmes administration. Om det däremot tillkommer relativt sett många nya mikroproducenter, minskar den administrativa kostnaden till mellan 20 och 50 kronor. Om en produktionsanläggning byter ägare återkommer kostnaden.

Den årliga administrativa kostnaden för det underlag som måste skickas till Skatteverket en gång per år (kontrolluppgiften)

beräknas kosta 300 kronor per mikroproducent för 30 minuters arbete.

Om ett införande av skattereduktion medför att den ekonomiska potentialen (10,5 GWh) förverkligas och att den genomsnittliga mikroproducenten installerar en effekt som ger 5 MWh per år, innebär det att det tillkommer cirka 2 100 nya mikroproducenter. Detta skulle då medföra en administrativ engångskostnad på mellan 630 000 och 1 236 000 kronor och en årlig administrativ kostnad på cirka 630 000 kronor.

Införandet av skattereduktion kan medföra att elnätsföretagen kan tjäna några ören per kWh i form av bl.a. minskade nätförluster. Om skattereduktionssystemet i stället innebär en relativt stor utbyggnad av mikroproduktion, kan det i stället medföra en kostnad i vissa områden om nätet måste anpassas till en ökad distribuerad elproduktion. Svårigheten att kvantifiera dessa kostnader och nyttor innebär att utredningen avstår från att göra fortsatta bedömningar.

Förslaget om skattskyldighet för energiskatt på el

Elnätsföretagen har redan i dag en avgörande roll för att skatteuppbörden fungerar, eftersom elhandelsföretagens redovisning bygger på de uppgifter som elnätsföretagen förser dem med. Merparten av kostnaderna bör därför redan finnas hos elnätsföretagen genom deras ansvar för mätningen. Vissa kostnader uppkommer inledningsvis för att kontrollera vilken typ av verksamhet som kunderna bedriver. Dessa kostnader kan täckas via nätavgiften. Samtidigt slipper elhandelsföretagen kostnaderna för skatteuppbörden. Sammantaget bör det innebära att priset för konsumenterna inte ökar. Snarare borde kostnaden för hanteringen av skatten minska. Detta eftersom det, till skillnad från elhandelsföretag, inte går att byta elnätsföretag. De extra kostnader för skatteuppbörden som det blir vid byte av elhandelsföretag, uppstår inte med elföretagen som skattskyldiga.

Förslaget om ändrade regler för skattebefrielse

Att möjligheten till skattefri egenförbrukning av el från vindkraft begränsas, kan medföra en något långsammare utbyggnadstakt av vindkraft. Samtidigt kommer den utbyggnad som ändå kommer att ske, att konkurrera på lika villkor som annan förnybar el i elcertifikatsystemet, utan att staten går miste om skatteintäkter. Förslaget kommer inte att påverka förutsättningarna för att nå målet för förnybar el. Det är säkerställt genom elcertifikatsystemet.

12.3 Energimarknadsinspektionens roll och justeringar av elcertifikatsystemet

Enligt utredningens direktiv ska särskilt belysas bl.a. vilken roll Energimarknadsinspektionen bör ha vid en reglering om nettodebitering av el. Varken i det av utredningen framtagna systemet med nettodebitering eller i det föreslagna systemet med skattereduktion har dock Energimarknadsinspektionen någon särskild uppgift. Inspektionens roll behöver därför inte belysas.

Utredningen ska vidare enligt direktiven analysera eventuella behov av följdändringar i utformningen av andra ekonomiska styrmedel, t.ex. justeringar av elcertifikatsystemet. Enligt utredningens uppfattning måste man dock avvakta med eventuella ändringar i elcertifikatsystemet till dess att man kan se vilka effekter de förslag som nu läggs fram får.

12.4 Ikraftträdande

12.4.1 Skattereduktion för förnybar el

Utredningens förslag: De föreslagna bestämmelserna avseende skattereduktion ska träda i kraft den 1 januari 2014 och tillämpas första gången vid beskattningen 2015.

Skälen till förslaget: Enligt utredningens bedömning bör förslaget om skattereduktion kunna träda i kraft den 1 januari 2014, varför utredningen också föreslår detta datum. För att skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el ska medges krävs att elen

producerats efter ikraftträdandet, dvs. från den 1 januari 2014 eller senare.

12.4.2 Förslaget om nya skattskyldiga för energiskatt på el och reglerna om skattefrihet

Utredningens förslag: Ändringarna avseende skattskyldighet för energiskatt på el träder i kraft den 1 januari 2015. De nya reglerna om skattefrihet träder i kraft den 1 januari 2014.

Skälen till förslaget: Att nätinnehavarna ska vara skattskyldiga innebär att de måste bygga upp system bl.a. för att hantera beskattningen av el som förbrukas i industriell verksamhet i tillverkningsprocessen eller vid yrkesmässig växthusodling. För att bygga upp dessa system och inhämta nödvändig information för att hantera skattskyldigheten, krävs att nätinnehavarna ges en förhållandevis lång tid för att få systemen och uppgifterna på plats. Mot denna bakgrund bör dessa ändringar träda i kraft den 1 januari 2015. Däremot finns inte skäl att skjuta upp ikraftträdandetidpunkt för de nya reglerna om skattefrihet för el.

13 Författningskommentar – Skattereduktion

13.1 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

1 kap.

11 §

Bestämmelsen är utformad som en hänvisning till bestämmelser om hur skatten ska beräknas. Till dessa hänvisningar har lagts till de nya bestämmelserna om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el i 67 kap. för fysiska personer och nya 68 kap. för juridiska personer.

67 kap.

2 §

Av *första stycket* framgår i vilken ordning de olika skattereduktionerna ska göras. Bestämmelsen har sitt ursprung från 1990 då den infördes i 2 § 4 mom. uppbördslagen genom 1990 års skattereform (SOU 1989:33, prop. 1989/90:110, bet. 1989/90:SkU30, SFS 1990:653). Den situationen som avses är alltså den att en skattskyldig har rätt till flera skattereduktioner. Bestämmelsen har kompletterats så att det framgår att skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el alltid ska göras sist.

I andra stycket, som är oförändrat, regleras att skattreduktionen ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt. Även detta infördes 1990. Av uttrycket ”räknas av mot” framgår att skatte-

reduktionen inte får överstiga summan av dessa skatter. Ett outnyttjat belopp får alltså inte sparas till året efteråt.

Av 67 kap. 1 § framgår att vid beräkningen av skattereduktionerna ska beloppet anges i helt krontal så att öretal faller bort.

27 §

Bestämmelsen är det grundläggande som innebär att mikroproducenter av förnybar el har rätt till skattereduktion i den omfattning som anges i detta kapitel.

28 §

I paragrafen finns definitioner av begreppen förnybar el, nätkoncessionshavare och anslutningspunkt.

Enligt *första stycket* är förnybar el, i enlighet med artikel 15.1 b i energiskattedirektivet, elektrisk kraft som framställs från sol, vind, vågor, tidvatten eller jordvärme, från vattenbaserad energi alstrad i vattenkraftverk, som framställs från biomassa och ur produkter som framställs från biomassa eller som alstras från bränsleceller. Däremot omfattas inte el som framställs från metan från nedlagda kolgruvor av definitionen.

Begreppet ”biomassa” definieras i 1 kap. 9 § lagen (1994:1776) om skatt på energi, LSE, och bygger där på artikel 16 i energiskattedirektivet (se prop. 2006/07:13 s. 58 och s. 61). Begreppet har i denna paragraf samma betydelse.

Av *andra stycket* framgår att begreppet nätkoncessionshavare har samma innebörd som den som innehar nätkoncession enligt 2 kap. ellagen (1997:857).

Enligt *tredje stycket* avses med anslutningspunkt den inmatnings- och uttagpunkt i vilken den förnybara elen matas in och el tas ut från nätkoncessionshavarens nät.

29 §

Av bestämmelsen framgår att en begäran om skattereduktion ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då den förnybara elen matats in på det allmänna elnätet. Detta görs antingen genom att mikroproducenten godtar den ”förtryckta” uppgiften i deklarationen eller korrigerar den.

Elnätsföretaget har, i enlighet med föreslagna 22 kap. 23 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, lämnat en kontrolluppgift till Skatteverket där mängden inmatad och uttagen el till det koncessionspliktiga elnätet under året framgår. Skatteverket ska före den 15 april efter utgången av beskattningsåret underrätta fysiska personer och dödsbon som kan antas vara deklarations-skyldiga om bl.a. de kontrolluppgifter som har kommit in till verket som underlag. Om en uppgift som den deklarations-skyldige fått underrättelse om enligt 31 kap. 4 § SFL är korrekt, ska den deklarations-skyldige godkänna uppgiften. Om en uppgift är fel eller saknas, ska den deklarations-skyldige genom ändring eller tillägg lämna de uppgifter som behövs (31 kap. 4 och 5 §§ SFL).

30 §

I paragrafen anges vilka fysiska personer som kan få skatte-reduktion.

Av *första stycket punkt 1* framgår att skattereduktion efter begäran kan medges den som vid beskattningsårets utgång fyllt 18 år.

Av *första stycket punkt 2* framgår att personen ska ha varit obegränsat skattskyldig under någon del av beskattningsåret. En person som varit obegränsat skattskyldig endast en del av året har alltså möjlighet att få skattereduktion om denne uppfyller övriga förutsättningar för skattereduktionen.

Endast den som framställer förnybar el har enligt *första stycket punkt 3* rätt till skattereduktion.

Enligt *första stycket punkt 4* måste det vara fråga om en anslutningspunkt (inmatnings- och uttagspunkt), dvs. inmatning och uttag av el måste ske i samma punkt för att skattereduktion ska kunna komma ifråga. Det är egenproducenter av el som ska kunna få skattereduktion, dvs. de som ersätter köpt el med egenproducerad el. Rena elproducenter omfattas alltså inte, utan elproducenten måste också vara elanvändare, dvs. ta ut el i samma punkt som han matar in sin producerade el.

Det är innehavaren av elabonnemanget som definitionsmässigt blir den som är mikroproducent och därmed har rätt till skatte-reduktionen. Normalt sett torde innehavaren av abonnemanget också äga anläggningen, men det är inget som hindrar att innehavaren t.ex. hyr en solcellsanläggning. Under den tid som en person har ett elabonnemang med mikroproduktion av förnybar el,

har personen möjlighet att få skattereduktion. Om mikroproducenten säljer sin anläggning får den nye innehavaren av elabonnemanget i anslutningspunkten motsvarande rättigheter. Underlaget för skattereduktionen är dock begränsat till 10 000 kilowattimmar per anslutningspunkt, se 31 §.

Endast de mikroproducenter vars huvudsäkring, dvs. säkringen i anslutningspunkten, uppgår till högst 63 ampere omfattas enligt *första stycket punkt 5* av systemet med skattereduktion. Nätkoncessionshavaren, dvs. elnätsföretaget, har uppgift om vilket abonnemang en mikroproducent har, vilket också normalt sett överensstämmer med faktiska förhållanden. Eftersom det ändå kan förekomma att elabonnenter har säkringar som är högre än abonnemanget tillåter, är det den faktiska säkringens amperetal som utgör grunden för rätten till skattereduktion och inte abonnemangets säkring.

Nätkoncessionshavaren har uppgift om mikroproducentens säkringsabonnemang och mäter den el som matas in och ut i anslutningspunkten. Däremot har varken koncessionshavaren eller någon annan någon uppgift om vilken sorts el som mikroproducenten producerar. För att mikroproducenten ska ha rätt till skattereduktion – och koncessionshavaren ska kunna lämna kontrolluppgift – krävs enligt *första stycket punkt 6* att mikroproducenten anmäler till koncessionshavaren att produktionen avser sådan förnybar el som ger rätt till skattereduktion. Anmälan görs till nätkoncessionshavaren där anslutningspunkten finns.

Det vanliga är att en anslutningspunkt innehåvs av en enda person. Det finns dock inget formellt hinder mot att avtal om elabonnemang tecknas med flera elanvändare beträffande samma anslutningspunkt. Det kan vara en elanvändare som är en fysisk eller en juridisk person. Detta är ovanligt, men när det förekommer, kan båda (eller alla) definitionsmässigt vara mikroproducenter av förnybar el. Om det skulle förekomma att två eller flera personer delar anslutningspunkt, regleras därför i *andra stycket* att rätten till skattereduktionen tillfaller den som anmält till nätkoncessionshavaren att han framställer förnybar el. Om flera personer gjort sådan anmälan ska skattereduktionen delas lika. Nätkoncessionshavaren ska enligt föreslagna 22 kap. 23 § SFL i sådant fall lämna kontrolluppgift om innehavarens procentuella andel av underlaget, dvs. om två personer gemensamt är innehar en anslutningspunkt ska av kontrolluppgiften framgå att innehavarens andel är 50 procent.

Tredje stycket gäller dödsbon. Avsikten är att såväl elkraft som producerats under den avlidnes livstid, som den som produceras av dödsboet ska kunna utgöra underlag för skattereduktion.

31 §

Paragrafen reglerar hur underlaget för skattereduktion ska beräknas. Av *första stycket* framgår att underlaget utgörs av den mängd förnybar el som mikroproducenten matat in i anslutningspunkten under beskattningsåret, dvs. under ett kalenderår, dock högst så mycket som han också tagit ut i samma anslutningspunkt. Mikroproducentens elproduktion utgör alltså grund för skattereduktion i den mån han matat in sin el på det allmänna elnätet och sedan köpt tillbaka motsvarande mängd el.

En grundläggande förutsättning för rätt till skattereduktion är att elproducenten har inmatning och uttag av el i samma anslutningspunkt. En person kan alltså ha flera anläggningar som var för sig producerar förnybar el och som var för sig kan utgöra grund för skattereduktion. Av *andra stycket* framgår att skattereduktion är begränsad på så vis att den gäller till dess mikroproducenten matat in och tagit ut högst 10 000 kilowattimmar per år. Denna gräns gäller såväl för den person som har rätt till skattereduktion som för anslutningspunkten. För en mikroproducent som har flera anläggningar, och där det alltså sker inmatning och uttag av el i flera punkter, är det därför den sammanlagda inmatade och uttagna elen som utgör grunden för skattereduktion och som får uppgå till högst 10 000 kilowattimmar. Om en mikroproducent har flera anläggningar (anslutningspunkter) och de finns i olika kommuner, kan det innebära att skattereduktion ska beräknas på olika sätt för de olika inmatningarna, eftersom vissa kommuner har reducerad energiskattesats (jfr 32 §). Om underlaget överstiger 10 000 kilowattimmar får den skattskyldige därför välja vilka kilowattimmar som ska utgöra underlaget.

32 §

I paragrafen finns bestämmelser om skattereduktionens storlek.

Enligt *första strecksatsen* ska skattereduktion utgå med energiskattebeloppet på den mängd el som mikroproducenten kunnat kvitta enligt 31 § multiplicerat med 2,5, om anslutningspunkten för mikroproduktionen är belägen i en kommun med reducerad skattesats (dvs. någon av de kommuner som avses i 11 kap. 4 § LSE).

För övriga anslutningspunkter ska i stället skattereduktionen beräknas i enlighet med vad som anges i *andra strecksatsen*.

Om en elanläggning producerar totalt 5 000 kWh varav 2 000 kWh förbrukas omedelbart, har alltså mikroproducenten matat in 3 000 kWh på elnätet under beskattningsåret. Under året köper mikroproducenten motsvarande mängd el, dvs. 3 000 kWh. Om anläggningen är belägen i en kommun med reducerad skattesats, skulle skattereduktionen för beskattningsåret 2013 uppgå till 1 455 kr (3 000 kWh x [19,4 öre x 2,5]). För en mikroproducent med en anläggning i en kommun med icke reducerad energiskatt, skulle skattereduktionen i samma exempel bli 1 758 kr (3 000 kWh x [29,3 öre x 2]). Att de olika mikroproducenter får olika belopp i skattereduktion beror alltså på att skattesatserna skiljer sig.

Skattereduktionen är begränsad genom att underlaget för reduktionen enligt föreslagna 31 § andra stycket kan uppgå till högst 10 000 kilowattimmar.

68 kap.

1 §

Första stycket anger kapitlets innehåll, dvs. bestämmelser om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el för juridiska personer.

I *andra stycket* finns en avrundningsregel. Den motsvarar den som finns i 67 kap. 1 § om skattereduktion för fysiska personer.

2 §

Av bestämmelsen framgår att skattereduktionen ska räknas av mot statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt och kommunal fastighetsavgift.

Av uttrycket ”räknas av mot” framgår att skattereduktionen inte får överstiga summan av dessa skatter. Ett outnyttjat belopp får alltså inte sparas till året efteråt.

3 §

Bestämmelsen är det grundläggande som innebär att skattskyldiga har rätt till skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el i den omfattning som anges i kapitlet.

Bestämmelsen motsvarar föreslagna 67 kap. 27 § för fysiska personer och har förklarats närmare där.

4 §

Av paragrafen framgår att definitionerna av förnybar el, nätkoncessionshavare och anslutningspunkt är desamma som för fysiska personer (67 kap. 28 §).

5 §

I paragrafen anges hur och när en begäran om skattereduktion ska göras. Underlaget för skattereduktionen för en juridisk person utgörs enligt föreslagna 7 § av den mängd el som matats in under det kalenderår som upphört samtidigt med eller närmast före utgången av ett beskattningsår, dock högst så mycket som den juridiska personen tagit emot i samma punkt. Begäran om reduktionen görs i deklarationen för detta beskattningsår.

För en juridisk person med räkenskapsår som utgörs av kalenderåret, innebär det alltså att begäran om skattereduktion görs i den deklaration som avser samma kalenderår/räkenskapsår som inmatningen och uttaget av el gjorts. För en juridisk person med brutet räkenskapsår innebär bestämmelsen att begäran om skattereduktion för den el som matats in och tagits ut under t.ex. kalenderåret 2014, får göras i deklarationen för räkenskapsåret 2014/2015.

Mikroproducenter med beskattningsår september år 1–augusti år 2 ska lämna in sin deklaration senast den 1 mars år 3. Det innebär att en sådan mikroproducent vid deklarationstidpunkten har fått kontrolluppgifter rörande sin mikroproduktion för hela beskattningsåret, dvs. en kontrolluppgift för år 1 och en kontrolluppgift för år 2. Underlaget för skattereduktionen utgörs dock endast av kontrolluppgiften för år 1, dvs. kontrolluppgiften för det kalenderår som upphört närmast före utgången av räkenskapsåret.

Problematiken kring juridiska personer med brutna räkenskapsår och bakgrunden till denna reglering har utvecklats i avsnitt 7.3.5.

6 §

I paragrafen anges förutsättningarna för att juridiska personer ska ha rätt till skattereduktion. Förutsättningarna är desamma som för fysiska personer i 67 kap. 30 § 3–6, se kommentaren till den bestämmelsen.

7 §

Paragrafen reglerar hur underlaget för skattereduktionen ska beräknas. Av *första stycket* framgår att underlaget utgörs av den mängd förnybar el som mikroproducenten matat in i anslutningspunkten under det kalenderår som upphört samtidigt med eller närmast före utgången av mikroproducentens beskattningsår, dock högst så mycket som denne tagit emot i samma punkt (jfr kommentaren till föreslagna 67 kap. 31 §). Problematiken kring juridiska personer med brutna räkenskapsår och bakgrunden till denna reglering har utvecklats i avsnitt 7.3.5.

För kommentar till *andra stycket*, se kommentaren till 67 kap. 31 § andra stycket.

8 §

I paragrafen finns bestämmelser om skattereduktionens storlek.

Bestämmelsen motsvarar föreslagna 67 kap. 32 § för fysiska personer och har förklarats närmare där.

13.2 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

22 kap.

1 §

Paragrafen inleder kapitlet och anger innehållet. Ändringen är en följd av att en ny paragraf införs, 23 §.

23 §

I paragrafen regleras skyldigheten att lämna kontrolluppgift för mikroproduktion av förnybar el. Skyldigheten omfattar enligt *första stycket* såväl mikroproduktion av fysisk person (67 kap. 27–32 §§ inkomstskattelagen [1999:1229], IL), som juridisk person (68 kap. samma lag).

Enligt *andra stycket* ska kontrolluppgift lämnas av nät-koncessionshavaren, dvs. elnätsföretaget, för fysiska personer, dödsbon och juridiska personer.

I *tredje stycket* regleras vilka uppgifter som ska lämnas i kontrolluppgiften. Av kontrolluppgiften ska enligt *första punkten* framgå den mängd el som mikroproducenten matat in på och tagit ut ur anslutningspunkten under året. Av kontrolluppgiften måste det framgå var anslutningspunkten är belägen, eftersom skattereduktionen varierar beroende av om den ligger i en kommun med reducerad energiskattesats eller inte. Statistiska Centralbyrån, SCB, fastställer de numeriska kommunkoderna, som består av fyra siffror. Kodsättningen infördes 1952 och har ändrats under åren med anledning av ändringar i rikets indelning. Såväl den uppgiftsskyldige (nätkoncessionshavaren) som Skatteverket kommer enligt uppgift till utredningen att administrera detta utifrån vilken kommunkod anslutningspunkten har. Enligt *andra punkten* ska därför kommunkoden för den kommun i vilken anslutningspunkten finns anges i kontrolluppgiften.

För att skattereduktion ska kunna utgå krävs att villkoren i 67 kap. 30 § respektive 68 kap. 6 § IL är uppfyllda. Den kontrolluppgiftsskyldige (nätkoncessionshavaren) förfogar därvid över uppgift om att el matas in och tas ut i samma anslutningspunkt, att anslutningspunktens amperetal enligt avtalet med den skattskyldige mikroproducenten inte överstiger 63 och att den skattskyldige

anmält till nätkoncessionshavaren att denne framställer förnybar el. Eftersom det är uppgifter som den kontrolluppgiftsskyldige förfogar över, får nätkoncessionshavaren anses ha intygat att dessa villkor är uppfyllda genom att lämna en kontrolluppgift.

Av 5 kap. 11 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261) framgår att kontrolluppgiften ska innehålla identifikationsuppgifter för den uppgiftsskyldige och den som kontrolluppgiften lämnas för (namn, personnummer, samordningsnummer eller organisationsnummer, och postadress).

Skatteverkets skyldighet att underrätta fysiska personer och dödsbon som kan antas vara deklarationsskyldiga om bl.a. de kontrolluppgifter som har kommit in till verket som underlag följer av 31 kap. 4 §. I 6 kap. 6 § skatteförfarandeförordningen framgår vad en sådan underrättelse ska innehålla. Den nu föreslagna bestämmelsen medför att nämnda bestämmelse bör justeras så att det framgår att underrättelsen även ska innehålla uppgift om mikroproduktion av förnybar el.

31 kap.

1 §

I paragrafen framgår kapitlets innehåll. I *sista strecksatsen* har lagts till att deklaration ska innehålla uppgifter om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el.

35 §

Av bestämmelsen framgår att den som begär skattereduktion ska lämna uppgift om underlaget i sin deklaration. Att begäran ska göras i deklarationen framgår även av 67 kap. 29 § (fysiska personer) och 68 kap. 5 § (juridiska personer) IL.

Av 31 kap. 4 § framgår att Skatteverket ska underrätta fysiska personer och dödsbon som kan antas vara skattskyldiga om bl.a. de kontrolluppgifter som kommit in till verket som underlag för beslut om t.ex. slutlig skatt. En mikroproducent som fått sådan underrättelse ska enligt 5 § antingen godkänna uppgiften eller – om en uppgift är felaktig eller saknas – genom ändring eller tillägg lämna de uppgifter som behövs.

13.3 Förslaget till lag om ändring i ellagen (1997:857)

8 kap.

5 a §

Enligt den nya bestämmelsens *första stycke* är det elhandelsföretag som levererar el till en mikroproducent skyldigt att ta emot den el som en mikroproducent matar in på elnätet. Det är antingen det elhandelsföretag som elanvändaren ingått avtal med om uttag av el eller det elhandelsföretag som elanvändaren har anvisats. Detta säkerställer att all el registreras och är en förutsättning för att avräkningen ska fungera. Därmed finns också i alla lägen någon som är balansansvarig för elproduktionen.

Mikroproducenten är fri att ingå avtal om försäljning av sin elproduktion med vilken aktör som helst. Det är endast i det fall där sådant avtal saknas som det elhandelsföretag som matar ut el till mikroproducenten också har mottagningsplikt för den el som mikroproducenten matar in på elnätet. I *andra stycket* regleras därför att mottagningsplikten inte gäller om elanvändaren ingått avtal om leverans av mikroproduktionen med ett elhandelsföretag eller någon annan.

Bestämmelsen har kommenterats närmare i avsnitt 5.6.3.

14 Författningskommentar – Skattskyldighet för energiskatt på el

14.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

1 kap.

8 a §

I paragrafen, som är ny, definieras termen nätinnehavare. Av definitionen följer att vid tillämpning av bestämmelserna i 11 kap. avses med nätinnehavare den som med stöd av en enligt 2 kap. ellagen (1997:857) meddelad koncession överför el.

11 kap.

2 §

Ändringarna innebär att *första stycket punkten 1* slopas varvid numreringen i paragrafen ändras.

Punkten 2 justeras så att undantag från skatteplikt gäller för all elektrisk kraft som framställts i Sverige i en anläggning av mindre generatoreffekt än 100 kilowatt av en producent som förfogar över en sammanlagd generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt, under förutsättning att den inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen (1997:857).

Med begreppet "förfogar över" avses den sammanlagda effekten som producenten förfogar över. Med installerad generatoreffekt

bör, som framgår av Riksskatteverkets rekommendationer (RSV Sp 1999:1), avses generatorns märkeffekt, dvs. den effekt som generatoren är konstruerad för. Med nätkoncession avses tillstånd för byggande och användande av en elektrisk starkströmsledning som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen (1997:857).

Undantaget gäller endast den el som förbrukas hos producenten. För det fall producenten matar in el på ett elnät är den delen av den producerade elen skattepliktig. Den el som undantas enligt den här punkten blir också skattepliktig även om syftet endast är att transitera elkraften till en annan uttagspunkt på nätet, att överlåta elkraften utan ersättning eller att mata ut överskottsel från kraftverket av produktionstekniska skäl.

Ett vattenkraftverk med en installerad generatoreffekt om 100 kilowatt producerar cirka 400 000 kWh per år. För att få motsvarande energiproduktion för vind- och vågkraft krävs en generatoreffekt om 250 kilowatt och för solkraft krävs en topp effekt om 450 kilowatt. I nya *andra stycket* anges därför att vad som anges i första stycket 1 a respektive b, ska för elektrisk kraft från vind och vågor motsvaras av 250 kilowatt installerad generatoreffekt och från sol motsvaras av 450 kilowatt installerad topp effekt. När det är fråga om någon annan energikälla utan generator, ska vad som anges i första stycket 1 a respektive b motsvaras av 100 kilowatt installerad effekt.

Av bestämmelsens nya *tredje stycke* framgår att om en anläggning eller en producent framställer elektrisk kraft från olika källor, så ska de olika installerade effekterna läggas samman. Om det är elektrisk kraft som framställs från sol eller vind innebär det att den installerade effekten måste räknas om. Av bestämmelsens andra stycke framgår att en installerad generatoreffekt för elektrisk kraft framställd från vind om 250 kilowatt (kW) får anses motsvara den effekt om 100 kilowatt (kW), t.ex. vattenkraft, som anges i bestämmelsens första stycke. På motsvarande sätt gäller för sol att en installerad topp effekt om 450 kilowatt (kW_t) får anses motsvara 100 kW.

En solcellsanläggning med en installerad topp effekt om 450 kW_t och ett vindkraftverk med en installerad generatoreffekt om 250 kW motsvarar alltså var för sig den gräns om 100 kW som gäller för annan installerad generatoreffekt som t.ex. vattenkraft. Det innebär att om en elproducent t.ex. förfogar över en solcellsanläggning med en installerad topp effekt om 225 kW_t, motsvarar det 50 kW annan krafts generatoreffekt ($225/450 \times 100$

= 50). Om producenten dessutom förfogar över vindkraft med en installerad generatoreffekt om 200 kW, motsvarar vindkraften 80 kW ($200/250 \times 100 = 80$). Den sammanlagda effekten som producenten förfogar över blir då 130 kW ($50 + 80$), vilket alltså medför att den elektriska kraften från båda anläggningarna är skattepliktig.

Effekten hos en solcellsmodul benämns "toppeffekt" eller "peak power" och anges i W_p (p=peak) eller på svenska W_t (t=topp). Denna måtenhet används inom solcellsindustrin som standardmått för den tekniska kapaciteten hos solcellsmoduler och uttrycker modulens nominella effekt som bestäms under standardiserade testförhållanden. Effekten hos olika solcellsmoduler kan därmed också jämföras.

En solcellsanläggnings kapacitet anges i kW_p (kW_t) eller MW_p (MW_t) och är summan av effekten hos de solcellsmoduler som finns i anläggningen.

5 §

Reglerna om vilka som ska vara skattskyldiga har behandlats i avsnitt 9.6.1.

I *första stycket* har gjorts en rad ändringar varav flertalet är föranledda av att nätinnehavarna tagit över elleverantörernas roll som skattskyldiga för energiskatt på el.

Som en konsekvens av denna överflyttning av skattskyldigheten finns inte längre något behov av att i styckets inledning ha ett allmänt uppställt krav på att det ska vara fråga om verksamhet "i Sverige". Detta krav har i stället flyttats till *punkten 1* som avser producenters skattskyldighet.

I *punkten 2* anges att den som är nätinnehavare är skattskyldig för energiskatt på el. Som framgår av den i 1 kap. 8 a § intagna definitionen omfattar termen *nätinnehavare* bara den som via ett elnät för vilket koncession meddelats överför el.

Punkten 3 reglerar skattskyldigheten för den som fått el överförd mot försäkran. I och med att nätinnehavarna tar över rollen som skattskyldiga från leverantörerna, har termen "förvärvat" ersatts med termen "överförs". Vidare har uttrycket "säljer eller förbrukar" ersatts med termen "använder", vilken innefattar såväl försäljning som förbrukning, jfr t.ex. 4 kap. 1 § 7. Samtliga ändringar är av redaktionell karaktär.

I *punkten 4* har uttrycket ”säljer eller förbrukar” ersatts med termen ”använder”. Ändringarna är av redaktionell karaktär.

I *punkten 5* behandlas skattskyldigheten för den som för in el till Sverige via ett elnät för vilket koncession inte har meddelats. Skyldig att betala energiskatt är den som innehar det aktuella elnätet.

Tredje stycket reglerade skattskyldighet för den för vars räkning el förs in till Sverige och för den som fått frikraft utan att förutsättningarna i 2 § 3 varit uppfyllda. Genom att nätinnehavarna föreslås bli skattskyldiga blir denna förbrukning ändå beskattad. Stycket har därför tagits bort.

Av det nya *fjärde stycket* framgår att den som endast producerar el i en anläggning av mindre installerad generatoreffekt än 100 kilowatt och som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt inte är skattskyldig, oavsett om han överför någon el till det koncessionspliktiga nätet eller inte. Av nya 2 § andra stycket framgår att för elektrisk kraft framställd från vind, våg eller sol ska den installerade effekten räknas om. Elen som överförs till nätet är visserligen skattepliktig, men skattskyldig är nätinnehavaren.

Av *fjärde stycket* framgår också att Affärsverket svenska kraftnät inte ska vara skattskyldigt, trots att det bedriver sin verksamhet med stöd av koncession. Bakgrunden till detta undantag har redovisats i avsnitt 9.6.2.

7 §

Paragrafen behandlar när skyldighet att betala energiskatt inträder, dvs. i vilka situationer som skatt ska tas ut.

I *punkten 1* klargörs inledningsvis att punkten är tillämplig på producenter och nätinnehavare. Skattskyldigheten för dessa grupper av skattskyldiga ska inte inträda vid överföring till andra skattskyldiga enligt punkten 1 eller 2. Detta framgår motsatsvis av *första stycket punkten 1 a*. Av denna punkt följer att skattskyldighet inträder först när skattepliktig elektrisk kraft överförs till någon som inte är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1 eller 2, dvs. till någon som inte är producent eller nätinnehavare. Tidigare angavs att skattskyldigheten inträdde när el ”levereras” till en ”förbrukare”. I och med att nätinnehavarna tar över rollen som skattskyldiga från leverantörerna, har termerna ”levereras” och

”förbrukare” ersatts med de i sammanhanget mer adekvata termerna ”överförs” respektive ”någon”.

Enligt *första stycket punkten 1 b* inträder skattskyldighet också när el ”förbrukas av den skattskyldige”. Vad som här åsyftas är, liksom i dag, den skattskyldiges egen förbrukning av el. Det rör sig således om att producenten förbrukar sin egen framställda el eller att nätinnehavaren själv förbrukar den el som han överför från sitt nät. Här avses även sådan el som överförs till producent och förbrukas av denne.

I *första stycket punkten 2* anges att skattskyldigheten, då el används på ett sätt som inte står i överensstämmelse med bestämmelserna i 9 § 1–5, inträder vid den tidpunkt då sådan användning sker. Med termen *används* avses härvid såväl förbrukning som försäljning. Punkten stämmer i allt väsentligt överens med dess tidigare lydelse.

Enligt *första stycket punkten 3* inträder skattskyldigheten för den som själv för in el, utan att den går via en nätinnehavares nät, vid den tidpunkt då elen förs in till Sverige.

I *andra stycket* anges att skattskyldighet inte inträder vid överföring av el till det av Affärsverket svenska kraftnät ägda och förvaltade stamnätet. Det ska alltså vara möjligt för t.ex. en producent att överföra el till stamnätet utan att skattskyldighet ska inträda, detta trots att Affärsverket svenska kraftnät inte ingår i gruppen av skattskyldiga. El som överförs för förbrukning i t.ex. verkets kontorslokaler omfattas inte av detta undantag.

Enligt *tredje stycket* inträder inte skattskyldighet med anledning av förbrukning när skattskyldighet inträtt redan innan elen förbrukas hos den skattskyldige.

Bestämmelsen har behandlats i avsnitt 9.7.

9 §

Tidigare angavs att avdrag i vissa i paragrafen angivna fall fick göras för skatt på el som förbrukats eller sålts. I och med att nätinnehavarna tagit över rollen som skattskyldiga från leverantörerna har i *första stycket punkterna 1–5* termen ”sålts” ersatts med den i sammanhanget mer adekvata termen ”överförs”.

I *första stycket 2* har i förtydligande syfte klargjorts att avdrag också ska medges för energiskatt på sådan el som överförs för att *i huvudsak förbrukas* för kemisk reduktion eller i elektrolytiska processer.

11 §

I paragrafen har inledningsvis tagits in en hänvisning till 5 § första stycket 1 eller 2. Av denna ändring följer att paragrafen bara avser annan än skattskyldig producent eller nätinnehavare.

Som en konsekvens av att nätinnehavarna tagit över elleverantörernas roll som skattskyldiga har termen "leverantören" ersatts med uttrycket "den skattskyldige" vilket då innefattar såväl nätinnehavare som producenter. Vidare har uttrycket "får köpa" ersatts med det i sammanhanget mer adekvata uttrycket "få ... överförd". Dessutom har vissa andra redaktionella ändringar gjorts.

11 a §

I och med att nätinnehavarna tar över rollen som skattskyldiga från leverantörerna har i *tredje stycket* uttrycket "köpa elektrisk kraft" ersatts med det i sammanhanget mer adekvata uttrycket "få elektrisk kraft överförd". Vidare har uttrycket "i det fall som omfattas" i förtydligande syfte ersatts med uttrycket "i enlighet med vad som framgår".

11 b §

I och med att nätinnehavarna tar över rollen som skattskyldiga från leverantörerna, har termen "inköp" ersatts med termen "mottagande", jfr det i 9 § 7 använda uttrycket "tagits emot". Vidare har termen "förbrukning" ersatts med termen "användning".

15 Författningskommentar – Nettodebitering

15.1 Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

7 kap.

3 §

I det nya *andra stycket* regleras vad som utgör beskattningsunderlag vid omsättning av el eller nättjänster till en mikroproducent, dvs. sådan elanvändare som avses i föreslagna 1 kap. 11 § lagen (1994:1776) om skatt på energi. I författningsförslaget är utgångspunkten att mikroproducenten (el användaren) inte är att anse som skattskyldig enligt mervärdesskattelagen.

I det nya *andra stycket* i paragrafen förs in att vid omsättning till en mikroproducent ska säljaren, dvs. elnätsföretag eller elhandelsföretag, i beskattningsunderlaget inte räkna med värdet av den el som företaget erhållit från mikroproducenten. Med ”värdet” avses värdet av den el som faktiskt avräknats från leveransen i enlighet med avtalet om nettodebitering. Vid beräkning av beskattningsunderlaget ska alltså elhandelsföretaget och elnätsföretaget minska underlaget med ett värde som motsvarar värdet på den el som mikroproducenten levererat, dvs. matat in på elnätet.

Mätning av överförd el ska ske både vid inmatning och vid uttag, det vill säga både när den producerade elen matas in på nätet och när el tas ut från nätet för att förbrukas. Det är elnätsföretaget som ansvarar för att mätning sker. Mätning i uttagspunkter med ett säkringsabonnemang om högst 63 ampere ska avse överförd el under högst en kalendermånad. Det åligger elnätsföretaget att rapportera resultatet av mätningen. Rapporteringen ska ske till

elanvändare, elproducent, elhandelsföretag, balansansvarig och Svenska kraftnät.

Om mikroproducenten under en redovisningsperiod matar in mer el än vad som matas ut, dvs. han producerar mer el än han förbrukar, får det överstigande värdet räknas av under senare redovisningsperioder. Kvittningen under ett kalenderår är dock begränsad till dess att elanvändaren (mikroproducenten) matat in 10 000 kilowattimmar på elnätet.

Eftersom beskattningsunderlaget för mervärdesskatt utgörs av ersättningen för levererad el (alternativt för nättjänsten) till mikroproducenten minskat med värdet av mikroproducentens leverans, sker kvittningen fortlöpande.

Det är under den tid som en person har ett elabonnemang med mikroproduktion, som personen har möjlighet att nettodebitera mervärdesskatten. Om mikroproducenten säljer sin anläggning, får den nye innehavaren motsvarande rättigheter. Den nye innehavaren kan dock inte tillgodoräkna sig ett eventuellt överskott från tidigare redovisningsperioder – det går vid en överlåtelse ”förlorat”.

Elhandelsföretaget och elnätsföretaget redovisar mervärdesskatten på samma sätt som i dag.

Ett exempel kan beskriva hur det är tänkt att fungera. För en mikroproducent med en sammanlagd elförbrukning under ett kalenderår om 5 000 kWh och som har ingått ett avtal med ett elhandelsföretag, innebär bestämmelsen i det nya stycket följande. Mikroproducenten har en solcellsanläggning som producerar totalt 3 000 kWh el, varav 2 000 kWh förbrukas direkt och 1 000 kWh distribueras ut på det allmänna elnätet. Mikroproducenten tvingas alltså att göra ett tilläggsköp på 3 000 kWh från elhandelsföretaget. Genom bestämmelsen i det nya andra stycket ska elhandelsföretaget bara ta ut mervärdesskatt på skillnaden mellan värdet på de 3 000 kWh som han levererar till mikroproducenten och värdet på de 1 000 kWh som mikroproducenten har levererat.

15.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

1 kap.

11 §

Paragrafen, som är ny, definierar vad som är en mikroproducent. Enligt *punkten a* ska en mikroproducent, i enlighet med artikel 15.1 b i energiskattedirektivet, producera el från sol, vind, vågor, tidvatten eller jordvärme, från vattenbaserad energi alstrad i vattenkraftverk, från biomassa och ur produkter som framställs från biomassa eller som alstras från bränsleceller. Däremot omfattas inte mikroproducenter av el som framställs från metan från nedlagda kolgruvor av definitionen. Begreppet ”biomassa” har här samma definition som i 1 kap. 9 § och bygger även där på energiskattedirektivet (artikel 16).

Enligt *punkten b* kan en anslutningspunkt (inmatnings- och uttagspunkt) endast utgöra grund för en mikroproducents netto-debitering eller ett avdrag för energiskatt. Vid beräkningen av underlaget för mervärdesskattedebitering eller avdrag för energiskatt är det alltså inmatningen och uttaget i samma punkt som ska beaktas. Produktionen vid en anläggning kan alltså inte kvittas mot förbrukningen vid en annan anläggning.

Under den tid som en person har ett elabonnemang med mikroproduktion, har personen möjlighet att få prisavdrag (eller avgiftsnedsättning) med anledning av den skattskyldiges avdragsrätt enligt föreslagna 11 kap. 9 § sista stycket. Om mikroproducenten säljer sin anläggning, får den nye innehavaren motsvarande rättigheter. Den nye innehavaren kan dock inte tillgodoräkna sig ett eventuellt överskott från tidigare redovisningsperioder – det går vid en försäljning ”förlorat”.

I *punkten c* regleras att endast de mikroproducenter vars huvudsäkring, dvs. säkringen i inmatnings- och utmatningspunkten, uppgår till högst 63 ampere omfattas av systemet. Elnätföretaget har uppgift om vilket abonnemang en mikroproducent har, vilket också normalt sett överensstämmer med faktiska förhållanden. Eftersom det ändå kan förekomma att elabonnenter har säkringar som är högre än abonnemanget tillåter, är det den faktiska säkringens ampere som utgör grunden för rätten till avdrag.

11 kap.

5 §

I första stycket *punkten 5* regleras vad som händer när mikroproducent försäkrat att han är producent av sådan förnybar el som avses i 1 kap. 11 § och att hans huvudsäkring inte överstiger 63 ampere, men dessa uppgifter inte stämmer. I sådant fall blir mikroproducenten skattskyldig för den mängd el som det felaktigt medgetts avdrag för enligt föreslagna 11 kap. 9 § andra stycket.

7 §

I föreslagna *punkten 3* regleras när skattskyldigheten inträder för den som felaktigt försäkrat att han är producent av förnybar el med en huvudsäkring om högst 63 ampere. Om försäkran är felaktig blir alltså mikroproducenten skattskyldig samtidigt som elen matas in på elnätet.

9 §

Den som är skattskyldig för energiskatt på elektrisk kraft får enligt föreslagna nya *andra stycket* göra avdrag med ett belopp som motsvarar skatten beräknad enligt den skattesats som gäller i den kommun där mikroproduktionen äger rum, dvs. där anslutningspunkten är belägen. Avdraget får göras när el matats in av mikroproducenten under förutsättning att motsvarande uttag gjorts. Inmatningen från mikroproducenten utgör alltså grund för avdrag.

Avsikten är att skatteavdraget ska återförs till mikroproducenten genom avtalet om ersättningen mellan parterna.

För att den skattskyldige ska kunna göra avdrag måste han kunna visa att han tagit emot el från och levererat el till en mikroproducent. Detta åstadkoms genom att mikroproducenten skriftligen lämnar en försäkran till den skattskyldige. Försäkran är alltså en förutsättning för att den skattskyldige ska få göra avdraget. Samtidigt skyddar försäkran den skattskyldige från krav från Skatteverket, om det visar sig att någon av förutsättningarna i försäkran inte är uppfyllda. I ett sådant fall är det i stället mikroproducenten som Skatteverket får vända sig mot.

Skatteverket får enligt 2 § förordningen (2010:178) om skatt på energi meddela de föreskrifter som behövs för verkställigheten av

lagen. Försäkran som lämnas enligt nuvarande 11 kap. 11 § är ett underlag för deklarationen. Den bör enligt Skatteverkets rekommendationer lämnas för varje köptillfälle eller för högst ett kalenderår, s.k. stående försäkran. Vidare bör försäkran lämnas på en av Skatteverket fastställd blankett och upprättas i två exemplar. Det ena exemplaret lämnas till elhandelsföretaget och det andra behålls av förbrukaren. (RSV Sp 1999:1, s. 14). Det bör på motsvarande sätt ankomma på Skatteverket att utfärda de föreskrifter eller rekommendationer som är nödvändiga för det nu föreslagna systemet med försäkran.

Ett exempel kan beskriva hur det är tänkt att fungera. En mikroproducent producerar 5 000 kWh under ett år, varav 3 000 kWh förbrukas omedelbart och 2 000 kWh matas in på det allmänna elnätet. Mikroproducenten tilläggsköper 3 000 kWh under året och på dessa elleveranser ska det utgå energiskatt. Den skattskyldige (i dag elhandelsföretaget) får göra avdrag med ett belopp som motsvarar den skatt som mikroproducenten har betalat på den mängd el denne tagit ut, i den mån mikroproducenten matat in motsvarande mängd. I detta fall innebär det att avdrag får göras med ett belopp som motsvarar skatten som debiteras på 2 000 kWh. Avsikten är att mikroproducenten genom avtalet med den skattskyldige ska återfå detta belopp och alltså i praktiken inte behöva betala energiskatt på den mängd el han tagit ut i den mån han matat in motsvarande mängd el. Kvittningen är, liksom för mervärdesskatten, begränsad till högst 10 000 kilowattimmar per år.

15.3 Förslaget till lag om ändring i ellagen (1997:857)

8 kap.

5 a §

Enligt den nya bestämmelsens *första stycke* är det elhandelsföretag som levererar el till en mikroproducent skyldigt att ta emot den el som en mikroproducent matar in på elnätet. Det är antingen det elhandelsföretag som elanvändaren ingått avtal med om uttag av el eller det elhandelsföretag som elanvändaren har anvisats. Detta säkerställer att all el registreras och är en förutsättning för att

avräkningen ska fungera. Därmed finns också i alla lägen någon som är balansansvarig för elproduktionen.

Mikroproducenten är fri att ingå avtal om försäljning av sin elproduktion med vilken aktör som helst. Det är endast i det fall där sådant avtal saknas som det elhandelsföretag som matar ut el till mikroproducenten också har mottagningsplikt för den el som mikroproducenten matar in på elnätet. I *andra stycket* regleras därför att mottagningsplikten inte gäller om elanvändaren ingått avtal om leverans av mikroproduktionen med en annan, dvs. ett annat elhandelsföretag eller någon annan.

Bestämmelsen har kommenterats närmare i avsnitt 5.6.3.

Särskilt yttrande

av experten Johan Carlsson

Utredningen föreslår att elleverantörens roll som skattskyldiga för leveransen av el ska tas över av nätkoncessionshavarna. Detta motiveras med ett antal olika skäl. Utredningen menar att elleverantören inte har kontroll över de uppgifter som är underlag för redovisning av skatten eftersom detta underlag vidarebefordras av nätkoncessionshavaren. Det kan dock konstateras att det under den tid som elleverantören varit skattskyldig inte funnits anledning att misstänka att nätkoncessionshavarna inte vidarebefordrat korrekta uppgifter till elleverantörena.

Vidare konstateras att det inte finns någon vandelsprövning av elleverantören, motsvarande den som nätkoncessionshavare är föremål för vilket enligt förslaget borgar för en seriositet hos den sistnämnda aktören. En förflyttning av skattskyldigheten anses vidare öka stabiliteten i uppbördssystemet om det är nätkoncessionshavaren som ansvarar för detta. Detta är visserligen korrekt, men jag konstaterar samtidigt att det inte finns indikationer på att nuvarande system inte har fungerat.

Ett av skälen som anförs för att ändra skattskyldigheten är en rapport som Ernst & Young gjort för NordREGs räkning. I denna sägs konsulten förorda en skattskyldighet för nätkoncessionshavaren. Det bör i detta sammanhang påpekas att NordREG inte beslutat att lämna några rekommendationer med anledning av konsultrapporten och således inte har kommit fram till samma slutsats som Ernst & Young. Vidare kan konstateras att Danmark ändrat skattskyldigheten från nätkoncessionshavaren till elleverantören som ett led i att skapa en elhandlarcentrisk marknadsmodell.

Elhandlarcentrisk modell

Energimarknadsinspektionen fick i uppdrag från regeringen hösten 2012 att utarbeta och lämna ett författningsförslag som skapar förutsättningar för en nordisk slutkundsmarknad. Den marknadsmodell som NordREG beslutat vara den som ger en god konkurrens samt underlättar för kunden är en elhandlarcentrisk modell, supplier centric model. Det är den aktör som agerar på den konkurrensutsatta delen av marknaden som anses kunna ge kunden bäst service och innovativa produkter. De förslag som inspektionen nu arbetar med bygger på att elleverantören ska vara den aktör som kunden kommunicerar med rörande följande nyckelprocesser; elleverantörsbyten, in- och utflytt samt fakturering.

Det finns en risk att en överflyttning av skattskyldigheten kommer att innebära att elleverantörer och nätkoncessionshavare måste hålla parallella system i den nya marknadsmodellen som föreslås i Norden. Mot bakgrund av den utveckling av marknaden som pågår och utan närmare utredning av konsekvenserna kan jag i dagsläget inte se några skäl att flytta elleverantörens roll som skattskyldiga för leveransen av el till nätkoncessionshavarna.

Kommittédirektiv 2012:39

Nettodebitering av el och skattskyldighet för energiskatt på el

Beslut vid regeringssammanträde den 26 april 2012.

Sammanfattning

Utredaren ska ta fram lagförslag om införandet av ett system för nettodebitering som även omfattar kvittning av energi- och mervärdesskatt. Med nettodebitering avses här ett system där den förnybara el som privatpersoner eller företag med mikroproduktion producerar och överför till elnätet kvittas mot annan el som de tar emot från elnätet. Syftet med ett sådant system är främst att stärka elkonsumenternas ställning på elmarknaden genom att underlätta för enskilda att leverera sin egenproducerade förnybara el till nätet. Utredaren ska bedöma för- och nackdelar med ett system med nettodebitering. I uppdraget ingår att bedöma de unionsrättsliga förutsättningarna för införandet av ett sådant system. Utgångspunkten är att nettodebitering ska administreras inom energi- och mervärdesskattesystemen. Utredaren ska dock även utreda och föreslå andra alternativa sätt att administrera skatte-lättnaden.

Utredaren ska dessutom analysera och lämna lagförslag om vem som bör vara skattskyldig för energiskatt på el. Skattskyldigheten för el ska utredas självständigt i förhållande till den del av uppdraget som avser nettodebitering och ett förslag ska kunna genomföras oberoende av slutsatserna om eller genomförandet av ett system om nettodebitering.

Analyserna ska göras utifrån ett juridiskt, samhällsekonomiskt och offentligfinansiellt, miljömässigt samt administrativt perspektiv.

Uppdraget ska redovisas senast den 14 juni 2013.

Bakgrund

Stärkt konsumentroll för utvecklad elmarknad

Regeringen har i propositionen Stärkt konsumentroll för utvecklad elmarknad och uthålligt energisystem (prop. 2010/11:153) redovisat åtgärder för att stärka konsumenternas ställning på elmarknaden, vilka samtidigt kan bidra till ett uthålligt energisystem och en utvecklad elmarknad. I propositionen lämnades bl.a. förslag och bedömningar om inriktning på fortsatt arbete i syfte att underlätta för konsumenterna att anpassa sin elförbrukning till aktuella elpriser, att effektivisera sin elförbrukning, att producera sin egen förnybara el och att ladda sitt elfordon. Riksdagen har under hösten 2011 beslutat i enlighet med propositionen (bet. 2011/12:NU4, rskr. 2011/12:45).

I propositionen redovisade också regeringen bedömningar om vissa frågor där ytterligare utredningsarbete ansågs behöva göras innan ställning kunde tas till om åtgärderna kunde vidtas. En av dessa frågor var hur det bör underlättas för enskilda att leverera sin egenproducerade förnybara el till nätet. Regeringen ansåg att det var av stor vikt att man underlättar för det växande intresse som finns bland enskilda att ha en egen förnybar elproduktion i anslutning till den egna bostaden. Med rätt förutsättningar kan dessa enskilda elkonsumenter ges en större möjlighet att ta kontroll över sin egen elanvändning och samtidigt bidra till omställningen av energisystemet. Produktion av egen el i liten skala kan ses som en energieffektivisering sett ur ett samhällsperspektiv. Energimarknadsinspektionen hade i rapporten Nettodebitering - Förslag till nya regler för elanvändare med egen elproduktion (EI R2010:23) utrett frågan, men funnit att ytterligare utredningsarbete avseende skattefrågorna behövdes. Rapporten remitterades och även av remissvaren framkom att det fanns områden där problem kunde uppstå och där ytterligare utredning behövdes. Regeringen uttalade i prop. 2010/11:153 att ett införande av ett system med nettodebitering skulle kunna vara en viktig väg att gå för att underlätta en utbyggnad av mikroproduktionsanläggningar hos enskilda elkonsumenter. Det kan röra sig om solceller, vindkraft m.m. Regeringen ansåg dock att de närmare förutsätt-

ningarna för detta, inte minst ur ett unionsrättsligt perspektiv, måste utredas närmare innan regeringen kunde ta ställning i frågan (se s. 24).

Energiskatt på elektrisk kraft

EU:s energiskattedirektiv

Det finns ett unionsgemensamt ramverk för energibeskattningen av energiprodukter och el genom rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskaps-ramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (EGT L 283, 31.10.2003, s. 51, Celex 32003L0096), det s.k. energiskattedirektivet. Energiskattedirektivet innehåller bl.a. regler om vem som ska vara skyldig att betala energiskatt på el samt när skattskyldigheten inträder. Grundregeln i energiskattedirektivet är att el ska beskattas, men direktivet innehåller även krav på obligatorisk skattebefrielse i vissa situationer och möjlighet för medlemsstaterna att ge skattebefrielse i andra situationer, bl.a. med syftet att gynna produktionen av förnybar el.

Den svenska energiskattelagstiftningen

På nationell nivå regleras energibeskattningen av el i lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, vars regler är anpassade till energiskattedirektivet. All el som förbrukas i Sverige är som huvudregel skattepliktig. Från skatteplikten finns dock undantag, vilka bl.a. påverkas av hur stor generatoreffekt som elproducenten förfogar över och av vilket produktions sätt som används vid framställningen av elen. De skattskyldiga för energiskatt på el består i huvudsak av två kategorier, nämligen elproducenter och elleverantörer. För dessa skattskyldiga inträder skattskyldighet för el när elen levereras till någon som inte är skattskyldig eller när den tas i anspråk för annat ändamål än försäljning.

Reglerna i energiskattelagstiftningen om vilka som är skattskyldiga för energiskatt på el har i princip varit oförändrade sedan införandet av skatten på 1950-talet. Mot bakgrund av de förändrade förhållanden och villkoren på marknaden utredde Skattenedsättningskommittén (dir. 2001:29) uppbördsreglerna för

energiskatten på el. I sitt betänkande Svåra skatter! (SOU 2003:38) föreslog kommittén att elleverantörernas roll som skattskyldiga skulle tas över av nättinnehavarna. Kommitténs förslag om vem som skulle vara skattskyldig var en del av ett förslag till en större omläggning av de materiella reglerna för beskattningen av el. Denna större omläggning genomfördes emellertid inte, och inte heller förslaget om överflyttning av vem som skulle vara skattskyldig har genomförts.

Mervärdesskatt

EU:s mervärdesskattedirektiv

I rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1, Celex 32006L0112), det s.k. mervärdesskattedirektivet, ges bindande anvisningar till medlemsstaterna om hur deras mervärdesskattelagstiftning ska se ut. Principen om det gemensamma systemet för mervärdesskatt innebär en allmän skatt på konsumtion. Skatt tas ut på varje transaktion och systemet tillämpas till och med detaljhandelsledet. Av artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet följer att leverans av varor mot ersättning utgör en sådan transaktion som ska beskattas. Leverans av varor definieras i artikel 14 såsom överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. Mervärdesskatterättsligt utgör el en vara (artikel 15.1). Enligt EU-domstolens praxis¹ är det gemensamma systemet för mervärdesskatt bl.a. grundat på en enhetlig definition av vad som är en skattepliktig transaktion. Begreppet leverans av varor, som utgör en av de transaktioner som är skattepliktiga, har en objektiv karaktär och är tillämpligt oavsett transaktionens syfte och resultat². När det gäller den närmare innebörden av begreppet leverans av varor har EU-domstolen uttalat bl.a. följande³. Begreppet omfattar samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren

¹ Mål C-25/03, Finanzamt Bergisch Gladbach mot HE, REG 2005 s. I-03123

² Mål C-255/02, Halifax plc, Leeds Permanent Development Services Ltd och County Wide Property Investments Ltd mot Commissioners of Customs & Excise, REG 2006 s. I-01609.

³ Mål C-320/88, Staatssecretaris van Financiën mot Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV, REG 1990 s. I-00285.

befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han eller hon var ägare till den. Det följer av bestämmelsens⁴ ordalydelse att begreppet leverans av varor inte hänför sig till att det skett en äganderättsövergång i enlighet med de formkrav som uppställs i den nationella rätten. Begreppet leverans av varor är således ett unionsrättsligt begrepp som ska tillämpas på ett enhetligt sätt av alla medlemsstater.

Den beskattningsgrundande händelsen inträffar och mervärdesskatten blir utkrävbar vid den tidpunkt då leveransen av varorna äger rum (artikel 63). Leveranser av varor som ger upphov till successiva avräkningar eller successiva betalningar anses äga rum vid utgången av de perioder som dessa avräkningar eller betalningar hänför sig till (artikel 64).

Beskattningsunderlaget ska omfatta allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har eller ska få från förvärvaren (artikel 73).

Den svenska mervärdesskattelagen

På nationell nivå regleras mervärdesskatten i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, vars regler är anpassade till mervärdesskattedirektivet. Enligt 1 kap. 1 § ML ska mervärdesskatt betalas till staten vid skattepliktig omsättning inom landet av varor som görs i en yrkesmässig verksamhet. En vara som överlåts mot ersättning anses enligt 2 kap. 1 § omsatt. Skattskyldigheten för en sådan omsättning inträder enligt 1 kap. 3 § första och tredje styckena ML när varan har levererats, dvs. avlämnats. El utgör enligt 1 kap. 6 § ML en vara.

Det finns i dag inga särskilda regler för nettodebitering vilket innebär att de allmänna reglerna är tillämpliga. El som ett elleverantörsföretag levererar till en elanvändare utgör en mervärdesskattepliktig omsättning. Även nätföretagets engångsavgifter och nättariffer utgör skattepliktiga omsättningar. Beskattningsunderlaget utgörs enligt 7 kap. 3 § ML av ersättningen, dvs. allt det som säljaren har fått eller ska få för varan eller tjänsten.

⁴ Artikel 5.1 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG, numera ersatt av artikel 14 i mervärdesskattedirektivet.

EU:s statsstödsregler

Möjligheten att nationellt fritt utforma energibeskattningen och mervärdesbeskattningen kan, förutom av energiskattedirektivet och mervärdesskattedirektivet, också begränsas av de regler om statligt stöd som finns i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. Detta gäller i de fall då driftsstöd i form av skattelättnader ges till andra aktörer än privatpersoner.

För att ett statligt stöd ska anses föreligga ska fyra kriterier vara uppfyllda. Stödet ska

- ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel,
- snedvrیدا eller hota att snedvrیدا konkurrensen
- gynna vissa företag eller viss produktion, och
- påverka handeln mellan medlemsstaterna.

Grundprincipen är att statligt stöd är förbjudet, men fördraget tillåter ett antal undantag och ett stöd kan efter prövning av kommissionen bedömas vara förenligt med de undantagsregler som ställts upp.

Uppdraget*Nettodebitering av el*

I uppdraget ligger att utreda samt ta fram lagförslag om införandet av ett system med nettodebitering. Med nettodebitering avses här ett system där den förnybara el som privatpersoner eller företag med mikroproduktion producerar och överför till elnätet kvittas mot annan el som de tar emot från elnätet. Avsikten med uppdraget är att föreslå ett regelverk som gör det enkelt för privatpersoner och mindre företag att investera i egenproducerad el och därmed bidra till omställningen av energisystemet i enlighet med uppställda energi- och klimatpolitiska mål.

Syftet med ett sådant system är främst att stärka elkonsumenternas ställning på elmarknaden genom att underlätta för enskilda att leverera sin egenproducerade förnybara el till nätet. Utredaren ska bedöma för- och nackdelar med att införa ett system för nettodebitering av el där mervärdesskattebefrielse och energiskattebefrielse för kvittad el ingår. Utredaren ska även bedöma de unionsrättsliga förutsättningarna för införandet av ett system med nettodebitering.

Utgångspunkten är att en skattebefrielse från energi- och mervärdesskatt genom nettodebitering ska administreras inom energi- respektive mervärdesskattesystemet.

Det kan emellertid finnas alternativa lösningar till hur en skattelättnad kan komma nettoförbrukare av egen-producerad förnybar el till del. Utredaren ska därför även utreda och lämna förslag på alternativa sätt att överföra skattelättnaden till privatpersoner och företag med mikroproduktion.

Det finns ett antal frågor som behöver analyseras närmare inom uppdraget. En sådan fråga är hur egenproduktion och nettodebitering ska definieras. Vidare ska följande frågor särskilt belysas.

- Vilka som ska vara parter vid nettodebitering av el. I analysen ska utredaren beakta förekomsten av elleveranser från andra länder och beskattningslandsreglerna i 5 kap. ML.
- Vilka elproduktionsanläggningar och el-producerande företag som ska kunna ingå i ett system med nettodebitering. I uppdraget ingår således att avgränsa vilka företag som ska kunna ingå i systemet. En sådan avgränsning kan ske vid en viss elproduktionskapacitet eller liknande. En riktlinje för sådan avgränsning kan vara de mindre elproduktionsanläggningar vars innehavare enligt 4 kap. 10 § tredje stycket ellagen (1997:857) är undantagna från nättariffer för inmatning av el. Det rör sig om elanvändare som har ett säkringsabonnemang om högst 63 ampere och som producerar el vars inmatning kan ske med en effekt om högst 43,5 kilowatt och som under respektive kalenderår tar ut mer el från elsystemet än elanvändaren har matat in på systemet. Det står utredaren fritt att utreda andra avgränsningar.
- Hur en kvittning av elen ska gå till, inklusive frågan om hur nettot ska beräknas, över vilka tidsperioder kvittning ska ske och hur redovisning i skattedeklaration ska ske (nettodebitering påverkar bl.a. motpartens beskattningsunderlag för mervärdesskatt). Hänsyn kan också behöva tas till att elpriset kan variera över året. Motsvarande gäller om skattelättnaden föreslås uppnås på annat sätt än via redovisning i energiskatte- respektive mervärdesskattedeklaration, till exempel genom en skattelättnad via inkomstbeskattningen.
- Vilken roll Energimarknadsinspektionen bör ha vid en reglering om nettodebitering av el.

- Den privatekonomiska drivkraften för att investera i en elproduktionsanläggning inom systemet.
- Förslagets betydelse för att stärka konsumenternas ställning på elmarknaden.
- Den tekniska och ekonomiska produktions-potentialen för egenproducerad el.
- Vilka författningsändringar som krävs för att införa en reglering med nettodebitering, bl.a. eventuell förändring av vem som ska vara skattskyldig för energiskatten på el och utformningen av reglerna om befrielse från energiskatt på el för olika former av förnybar elproduktion.
- Om införandet av ett system för nettodebitering som innefattar kvittning av mervärdesskatt är förenligt med unionsrätten. I analysen ska utredaren särskilt beakta definitionen av en beskattningsbar transaktion och vad som utgör beskattningsunderlaget för en sådan. Även möjligheten att, i enlighet med artikel 395 i mervärdesskattedirektivet, få ett undantag från bestämmelserna i direktivet kan behöva beaktas.

Skattskyldighet för elektrisk kraft

Mot bakgrund av de förändringar som elmarknaden genomgått under senare år bör frågan om skattskyldigheten för el och därmed sammanhängande frågor utredas oavsett utredarens förslag i fråga om ett system för nettodebitering av el. Utredaren ska således analysera och lämna förslag om vem som bör vara skattskyldig för energiskatt på el. Skattskyldigheten ska utredas självständigt i förhållande till den del av uppdraget som avser nettodebitering och ett förslag ska kunna genomföras oberoende av slutsatserna om eller genomförandet av ett system om nettodebitering. Vidare ska eventuella behov av förändringar i andra sammanhängande bestämmelser i LSE beaktas. Utredaren ska även bevaka det pågående arbetet med en gemensam nordisk slutkundsmarknad inom Nordreg och Nordiska ministerrådet, främst arbetet med en gemensam faktura för el- och nätavgifter till kunderna. Utredaren ska vid framtagandet av ett förslag om skattskyldighet för energiskatt på el beakta eventuella förslag från Nordreg och Nordiska ministerrådet om gemensam faktura.

Följande frågor ska särskilt belysas ur ett unionsrättsligt, samhällsekonomiskt och administrativt ändamålsenligt perspektiv.

- Vem bör vara skattskyldig för energiskatten på el.
- Utformningen av reglerna för skattskyldighetens inträde.
- Utformningen av reglerna om befrielse från energiskatt på el för olika former av förnybar elproduktion.

Gemensamt för nettodebitering av el och skattskyldighet för elektrisk kraft

Samtliga frågeställningar ska analyseras ur ett juridiskt, samhällsekonomiskt och offentligfinansiellt perspektiv. För uppdragets alla frågor ska förenligheten med EU:s statsstödsregler och unionsrätten i övrigt analyseras och bedömas. Utredaren ska också beakta de administrativa aspekter som aktualiseras. Vidare ska utredaren lämna förslag till författningsändringar. Lagförslagen ska innehålla en avgränsning av tillämpningsområdet, dvs. vilka egenproducenter och vilka elproduktionsanläggningar som systemet ska vara tillämpligt på samt vem som ska vara egenproducentens motpart. Utredaren ska tydligt definiera de aktörer som ska kunna ingå i systemet, det är för att så långt som möjligt undvika oklarheter kring och inkonsekvens i reglernas tillämpningsområde. Vidare ska utredaren beakta de unionsrättsliga principerna om lika-behandling och skatteneutralitet. Den senare principen utgör hinder bl.a. mot att liknande, och således konkurrerande varor eller tjänster, behandlas olika i mervärdesskattehänseende.

I utredarens uppdrag ingår också att göra en internationell jämförelse och att undersöka i vilken omfattning och på vilket sätt nettodebitering tillämpas i andra medlemsstater inom EU.

Konsekvensbeskrivningar

Utredaren ska beakta samhällsekonomiska konsekvenser samt offentligfinansiella och miljömässiga effekter. Om utredarens förslag innebär offentligfinansiella kostnader ska förslag till finansiering inom skatteområdet lämnas.

För uppdragets samtliga frågor ska följande analyseras och beaktas vid förslagets utformning.

- Bidrag till produktion av förnybar el samt stärkt konsumentmakt hos elkonsumenterna.
- Den administrativa bördan för aktörer och berörda myndigheter samt den eventuella ekonomiska börda som kan uppkomma vid kvittning.
- Vid analysen av gränsdragningar och vid utformningen av lagförslag ska utredaren beakta frågan om administrativ börda för företagen och ökad belastning för Skatteverket.
- Behov av följdändringar i utformningen av andra ekonomiska styrmedel, t.ex. justeringar av elcertifikatssystemet.
- Effekter på elmarknadens funktion.

Redovisning av uppdraget

Uppdraget ska redovisas senast den 14 juni 2013.

(Finansdepartementet)

Skattebefrielse för förnybar elproduktion och nettodebitering av el – en statsstödsrättslig analys

av Mona Aldestam

Inledning

Uppdraget

Jag har fått i uppdrag att göra en analys av hur dagens regler om skattefrihet för förnybar elproduktion, med den tillämpning reglerna har i praktiken, förhåller sig till statsstödsreglerna. I uppdraget ingår också att analysera hur en befrielse riktad till näringsidkare med mikroproduktion i enlighet med det i utredningens direktiv beskrivna nettodebiteringssystemet, förhåller sig till statsstödsreglerna. Uppdraget ska redovisas skriftligen.

Disposition

Promemorian inleds efter det att gjorda avgränsningar och den EU-rättsliga ramen presenterats med ett avsnitt som innehåller en redogörelse för de centrala delarna av EU:s statsstödsregelverk. Härfter presenteras ett analysavsnitt, i vilket jag först bedömer gällande rätt ur statsstödsrättsligt perspektiv och sedan förslaget

om nettodebitering. Promemorian avslutas med sammanfattande kommentarer.

Avgränsningar

Enligt 11 kap. 1 § lagen om skatt på energi (1994:1776) (energiskattelagen) är elektrisk kraft som förbrukas i Sverige skattepliktig, om inte annat följer av 2 §. Enligt 2 § samma kapitel är elektrisk kraft inte skattepliktig om den

1. framställts i Sverige i ett vindkraftverk av en producent som inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft,
2. i annat fall framställts i Sverige av en producent som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt och som inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft,
3. till en lägre effekt än 50 kilowatt utan ersättning levererats av en producent eller en leverantör till en förbrukare som inte står i intressegemenskap med producenten eller leverantören,
4. framställts och förbrukats på fartyg eller annat transportmedel,
5. förbrukats för framställning av elektrisk kraft, eller
6. framställts i ett reservaggregat.

Då det är skattefrihet för förnybar elproduktion som ska utredas i förhållande till statsstödsreglerna kan det konstateras att det främst är bestämmelserna i 11 kap. 2 § 1 och 2 som är av intresse.

Bestämmelserna i 11 kap. 2 § 1 och 2 fördes över i princip oförändrade från lagen om allmän energiskatt (1957:262) till energiskattelagen, med den skillnaden att den tekniska uppbyggnaden var en annan samt att det i 2 § f) lagen om allmän energiskatt stadgades att skatt inte skulle utgå för elektrisk kraft som framställts inom landet i ett vindkraftverk av en producent som inte yrkesmässigt distribuerar elektrisk kraft medan det av 11 kap. 2 § 1 energiskattelagen framgår att elektrisk kraft inte är skattepliktig om den framställts i Sverige i ett vindkraftverk av en producent som inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft. I övrigt har bestämmelserna i vare sig 11 kap. 2 § 1 eller 2 ändrats sedan de trädde i kraft den 1 januari 1995.

Det fanns tidigare en bestämmelse om avdrag för den som yrkesmässigt levererade elektrisk kraft som framställts i Sverige i ett vindkraftverk i 11 kap. 10 § tredje stycket energiskattelagen. Den möjligheten till avdrag fasades dock ut 2009 genom SFS 2008:1219 och tas därför inte upp till behandling.

Den EU-rättsliga ramen

Energiskattelagens bestämmelser anses vara utformade i enlighet med energiskattedirektivets (2003/96/EG) bestämmelser. Av intresse i förevarande sammanhang är främst artikel 15.1 b) i energiskattedirektivet. Artikelns stadgar:

”1. Utan att det påverkar tillämpningen av andra gemenskapsbestämmelser får medlemsstaterna under tillsyn av skattemyndigheterna tillämpa fullständig eller partiell skattebefrielse eller skattenedsättningar i följande fall:

a)

b) Elektricitet

- från sol, vind, vågor, tidvatten eller jordvärme,
- från vattenbaserad energi alstrad i vattenkraftverk,
- som framställs från biomassa och ur produkter som framställs från biomassa,
- som framställs från metan från nedlagda kolgruvor,
- som alstras från bränsleceller.”

Av beaktandesats 32 i samma direktiv framgår det emellertid att ”Det är lämpligt att föreskriva att medlemsstaterna till kommissionen anmäler vissa nationella åtgärder. En sådan anmälan befriar inte medlemsstaterna från skyldigheten att anmäla vissa nationella åtgärder enligt artikel 88.3 i fördraget. Detta direktiv föregriper inte utgången av eventuella förfaranden för statligt stöd som kan inledas enligt artiklarna 87 och 88 i fördraget.” Innehållet i artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget finns numera i artiklarna 107 och 108 i FEUF (fördraget).

Statsstödsregelverket

En översikt

Enligt artikel 107.1 i fördraget är utgångspunkten att stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, oförenligt med den gemensamma marknaden i den utsträckning det påverkar handeln mellan medlemsstaterna.

Artikel 107.1 kan för enkelhetens skull delas upp i ett antal kriterier enligt följande:

En åtgärd, av vilket slag det än är, som

1. ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel,
2. som snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen
– genom att gynna (förmån)
– vissa företag eller viss produktion (selektivitet)
3. och som påverkar handeln mellan medlemsstaterna,
är oförenlig med den gemensamma marknaden.

En åtgärd klassificeras som statligt stöd endast om alla dessa kriterier är uppfyllda.

Med ”medlemsstat” avses alla offentliga organ på såväl lokal, regional som central nivå. Även kommuner och landsting omfattas av begreppet ”medlemsstat”. Konkurrensriteriet förutsätter i sig att stödmottagaren är en ekonomisk aktör. Aktören kan dock vara både offentlig och privat. Det är inte syftet med verksamheten som är avgörande för om en aktör anses vara ekonomisk i den mening som avses här. Det räcker med att aktören faktiskt genererar vinst. Med selektivitet avses både materiell och geografisk selektivitet. Med materiell selektivitet menas att gruppen mottagare på ett eller annat sätt är urskiljbar i förhållande till andra aktörer. Det kan vara ekonomiska aktörer som säljer vissa typer av produkter, har en viss omsättning eller en viss organisatorisk struktur. Med geografisk selektivitet menas t.ex. att gruppen mottagare finns i en viss region. Selektivitetskriteriet är även automatiskt uppfyllt då det i t.ex. en stödförordning finns ett utrymme för skönsmässiga bedömningar. En stödåtgärd kan ta sig i uttryck både som ett ad hoc stöd (ett engångsstöd till ett svenskt företag i nöd t.ex.) och som en stödordning (t.ex. en stödförordning för forskning och utveckling eller ett skattesystem).

Då utgångspunkten är att en åtgärd som klassificeras som stöd enligt denna bestämmelse är oförenlig med den gemensamma marknaden finns det en skyldighet för medlemsstaterna enligt fördraget att anmäla sådana stödåtgärder till kommissionen respektive avvakta kommissionens godkännande innan medlemsstaterna kan genomdriva en sådan åtgärd (se artikel 108 i fördraget). Sätillvida är åtgärder som klassificeras som statligt stöd förbjudna. Vissa åtgärder som i och för sig klassificeras som statligt stöd kan emellertid omfattas av den så kallade allmänna gruppundantagsförordningen (kommissionens förordning nr 800/2008 av den 6 augusti 2008 genom vilken vissa kategorier stöd förklaras förenliga med den gemensamma marknaden enligt artiklarna 87 och 88 i fördraget), vilket innebär att åtgärden trots allt inte behöver anmälas till kommissionen i förväg. I fråga om sådana åtgärder har dock medlemsstaten en skyldighet att uppfylla förordningens krav på insyn, övervakning och återrapportering enligt artiklarna 9–11.

När det gäller åtgärder som klassificeras som statligt stöd men som inte omfattas av gruppundantagsförordningen har medlemsstaterna som sagt en skyldighet att anmäla åtgärden till kommissionen. Efter anmälan till kommissionen kan åtgärden godtas/godkännas om den antingen inte anses utgöra stöd av kommissionen eller anses förenlig med någon av bestämmelserna i fördraget som grund. Det är då främst fråga om bestämmelserna i artiklarna 107.2 och 107.3 i fördraget. Till ledning för sin bedömning för när en åtgärd kan godtas/godkännas i enlighet med någon av dessa bestämmelser använder sig kommissionen av riktlinjer, meddelande och rekommendationer etc. som kommissionen själv har utfärdat. Dessa riktlinjer, meddelande och rekommendationer etc. bygger på kommissionens egen beslutspraxis och Tribunalen respektive EU-domstolens praxis. Sådana riktlinjer, meddelanden och rekommendationer etc. kan vara sektorsspecifika, horisontella eller kategoriserade på annat sätt.

Åtgärder som innebär att mottagaren inte tar emot mer än 200 000 EUR under en treårsperiod anses inte uppfylla kravet på påverkan på den mellanstatliga handeln (de minimis). Sådana åtgärder anses därför inte utgöra stöd och behöver alltså inte anmälas i förväg. Medlemsstaterna måste emellertid kunna garantera att mottagaren inte tar emot annat stöd som sammantaget innebär att taket för de minimis-nivån överskrids.

Stöd som enligt kommissionen klassificeras som statligt stöd och som medlemsstaten lämnat utan att anmäla stödet i förväg eller

som medlemsstaten anmält men genomfört innan kommissionen fattat slutligt beslut om åtgärden (genomförandeförbudet) eller som medlemsstaten lämnat i strid mot ett negativt beslut från kommissionen ska som regel betalas tillbaka med ränta (jfr artikel 14 i rådets förordning 659/1999 (procedurförordningen)).

Skyldigheten att anmäla en åtgärd till kommissionen i förväg och avvakta kommissionens beslut liksom risken för återkrav gäller så kallat nytt stöd. För befintliga stöd gäller andra bestämmelser, bl.a. ett krav på medlemsstaten att underlätta för kommissionen att granska medlemsstatens befintliga stöd (se artikel 108.1 i fördraget samt artikel 17 i procedurförordningen). Definitionen för befintligt respektive nytt stöd framgår av artikel 1 b) och c) i procedurförordningen. Med befintliga stöd avses:

i) utan att det påverkar tillämpningen av artiklarna 144 och 172 i Anslutningsakten för Österrike, Finland och Sverige, allt stöd som fanns innan fördraget trädde i kraft i respektive medlemsstat, det vill säga stödordningar och individuellt stöd som infördes före och som fortfarande är tillämpliga efter det att fördraget har trätt i kraft,

ii) godkänt stöd, det vill säga stödordningar och individuella stöd som har godkänts av kommissionen eller av rådet,

iii) stöd som anses ha godkänts enligt artikel 4.6 i denna förordning eller före denna förordning men i enlighet med detta förfarande,

iv) stöd som enligt artikel 15 är att betrakta som befintligt stöd,

v) stöd som är att betrakta som befintligt stöd, eftersom det kan fastställas att det inte utgjorde något stöd när det infördes men senare blev ett stöd på grund av utvecklingen av den gemensamma marknaden, utan att medlemsstaten företagit någon ändring. När vissa åtgärder blir stöd sedan en verksamhet har liberaliserats genom gemenskapslagstiftning, skall sådana åtgärder inte betraktas som befintligt stöd efter det datum som har fastställts för liberalisering.”

Med nytt stöd avses: ”allt stöd, det vill säga stödordningar och individuellt stöd, som inte är befintligt stöd, inbegripet ändringar av befintligt stöd.”

När det gäller befintliga stöd har som redan nämnts medlemsstaterna enligt artikel 108.1 i fördraget och artikel 17 i procedurförordningen en skyldighet att underlätta kommissionens granskning av medlemsstaternas befintliga stöd. Det är med denna bestämmelse som grund som medlemsstaterna har en skyldighet att

årligen rapportera befintliga stöd till kommissionen. Om kommissionen anser att en befintlig stödordning inte är eller inte längre är förenlig med den gemensamma marknaden, ska den underrätta medlemsstaten om sin preliminära bedömning och ge medlemsstaten en möjlighet att framföra sina synpunkter. Om kommissionen mot bakgrund av vad medlemsstaten anför fortfarande finner att stödordningen inte är eller inte längre är förenlig med den gemensamma marknaden, utfärdar kommissionen en rekommendation med så kallade ”lämpliga åtgärder”. I en sådan rekommendation kan föreslås att stödordningens innehåll ändras i substans, eller att krav som gäller förfaranden införs eller att stödordningen avskaffas. Om medlemsstaten efterföljer kommissionens rekommendation händer inget ytterligare men medlemsstaten är genom sitt godtagande bunden att genomföra de lämpliga åtgärderna. Om medlemsstaten i stället motsätter sig de lämpliga åtgärderna och kommissionen vidhåller sin position inleder kommissionen ett formellt granskningsförfarande enligt artiklarna 4.4, 6 och 7 i procedurförordningen som kan sluta i att kommissionen fattar ett negativt beslut. Om medlemsstaten fortsätter med stödet är det lite oklart om stödet enligt procedurförordningen därefter övergår till att anses vara olagligt stöd och i så fall kan återkrävas men enligt artikel 108.2 i fördraget framgår i vart fall att ”Om staten i fråga inte rättar sig efter detta beslut (dvs. beslutet om lämpliga åtgärder) inom föreskriven tid får kommissionen eller andra berörda stater, med avvikelse från artiklarna 258 och 259, hänskjuta ärendet direkt till Europeiska unionens domstol”.

Artikel 107.1 tillämpad på skatteåtgärder

Att artikel 107.1 i fördraget tar sikte inte bara på direkta stödåtgärder som subventioner utan även på indirekta åtgärder som t.ex. befrielse från skatt och avgifter är sedan länge fastlagt i EU-domstolens praxis. Det första kriteriet i artikel 107.1 att åtgärden ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel har inte skapat så svåra tolkningsproblem. Det är i huvudsak i fall då medlemsstaterna medger beskattning också på regional nivå som tolkningsproblem kan uppstå beträffande detta kriterium. Kriteriet att åtgärden påverkar handeln mellan medlemsstaterna är i princip alltid uppfyllt precis på samma sätt som i fråga om alla andra typer

av stödåtgärder. Stöd i form av skatteåtgärder skiljer sig inte på den punkten. Det som däremot fortlöpande har och fortfarande skapar debatt och osäkerhet är hur förmåns- och selektivitetskriteriet ska tolkas vid tillämpningen av artikel 107.1 på skatteåtgärder och hur de två kraven förhåller sig till varandra.

Under anseelig tid tycktes den allmänna meningen vara att det bara var avvikelser från ett generellt skattesystem som kunde utgöra statligt stöd om åtgärden samtidigt var selektiv och inte kunde motiveras med hänvisning till systemets art och funktion i enlighet med någon av de rättfärdigande grunder som finns sammanfattade i kommissionens meddelande om tillämpningen av reglerna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direkt beskattning av företag, som även tillämpas i fråga om åtgärder som omfattar indirekta skatter (EUT C 384, 10.12.1998, s.3-9, de s.k. skatteriktlinjerna). Ett av de bärande argumenten för ett sådant förhållningssätt är medlemsstaternas skattesuveränitet annars träds för när. Att detta var det enda rimliga synsättet förespråkades av generaladvokaten Nilo Jääskinen i sitt förslag till avgörande i de förenade målen C-106/09 P och C-107/09 P (stora avdelningen), Europeiska kommissionen och Konungariket Spanien mot Government of Gibraltar och Förenade kungariket, av den 15 november 2011 (Gibraltar-målen), så sent som 7 april 2011.

Enligt detta synsätt måste det först fastställas hur det generella skattesystemet ser ut. Om medlemsstaten på något sätt gjort avvikelser från detta system, i form av lägre skattesatser, anstånd med betalning, avdrag osv. för en urskiljbar grupp ekonomiska aktörer, ansågs en sådan åtgärd utgöra statligt stöd om inte avvikelserna kunde motiveras med hänsyn till systemets art och funktion.

En av konsekvenserna av att det bara är avvikelser från ett generellt skattesystem som kan utgöra statligt stöd är att medlemsstaterna kan kringgå tillämpningen av artikel 107.1 i fördraget i fråga om skatteåtgärder beroende på hur skattesystemet konstrueras tekniskt.

EU-domstolen som alltså kom med sitt avgörande i Gibraltar-målen den 15 november 2011 gick emellertid inte på generaladvokatens linje. Domstolen som i punkt 75 faktiskt hänvisar till fast rättspraxis uttalar att när det gäller bedömningen av selektivitetskriteriet ska det fastställas huruvida en nationell åtgärd, inom ramen för en viss rättsordning och med hänsyn till målsättningen med rättsordningen, kan gynna ”vissa företag eller viss

produktion” i jämförelse med andra företag som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation. Domstolen hänvisar senare i punkt 87 även till att det i artikel 87.1 EG (107.1) inte sker någon uppdelning efter skälen för eller målen med de statliga ingripandena, utan att de definieras i förhållande till verkningarna och därmed oberoende av vilken teknik som används. Som nämndes ovan hänvisar domstolen i punkt 75 visserligen till fast rättspraxis men vidden av det faktum att EU-domstolen faktiskt inte gick på generaladvokatens förslag vad gällde det metodologiska tillvägagångssättet för att slå fast om en åtgärd kunde anses uppfylla förmåns- respektive selektivitetskriteriet måste med all önskvärd tydlighet anses framgå av punkten 202 i generaladvokatens förslag till avgörande där generaladvokaten uttalar följande: ”Enligt min uppfattning skulle ett godtagande av ett sådant synsätt (som alltså domstolen sedan gick på, min anmärkning) innebära en metodologisk revolution i tillämpningen av bestämmelserna om statligt stöd i den mening som avses i artikel 87.1 EG.”

I och med domstolens avgörande i Gibraltar-målen får det numera dock anses stå helt klart att det metodologiska tillvägagångssättet för att slå fast om en skatteåtgärd ska anses uppfylla förmåns- respektive selektivitetskriteriet har ändrats. Innebörden av detta nya synsätt är att det faktum att en grupp ekonomiska aktörer s.a.s. lämnas helt utanför ett skattesystem numera också kan anses utgöra statligt stöd enligt artikel 107.1 i fördraget.

Möjligheten att motivera en åtgärd med hänvisning till det aktuella systemets art och funktion tycks enligt EU-domstolens avgörande i Gibraltar-målen gälla oavsett det ändrade synsättet.

För att en åtgärd ska kunna motiveras med hänvisning till systemets art och funktion krävs enligt kommissionens skatteriktlinjer att åtgärden är nödvändig eller ändamålsenlig på grund av att de är ekonomiskt rationella med hänsyn till systemets effektivitet, dvs. åtgärden måste objektivt kunna förklaras och motiveras mot bakgrund av hur det aktuella skattesystemet är uppbyggt. Rättfärdigandegrunder som tas upp i kommissionens skatteriktlinjer är att en åtgärd kan motiveras utifrån bärande och vägledande skatteprinciper eller att det finns objektiva skillnader mellan skattebetalarna eller att åtgärden kan motiveras mot bakgrund av systemets art och funktion (för närmare analys se bl.a. Aldestam, *EC State aid rules applied to taxes – An analysis of the selectivity criterion*, Iustus förlag, 2005.) Om syftet med

införandet av en viss skatt är att uppnå ett visst resultat men systemet av skattetekniska skäl har byggts upp på ett sätt som innebär att vissa omfattas av skatten som egentligen borde falla utanför om man beaktar skattens syfte skulle undantag för sådana kunna motiveras mot bakgrund av systemets art och funktion.

Analys

Gällande rätt

Enligt 11 kap. 1 § energiskattelagen är elektrisk kraft som förbrukas i Sverige skattepliktig, om inte annat följer av 2 §. Av 11 kap. 2 § samma lag framgår som redan nämnts ovan att elektrisk kraft inte är skattepliktig om den 1 framställts i Sverige i ett vindkraftverk av en producent som inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft, eller 2 i annat fall framställts i Sverige av en producent som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt och som inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft. Enligt 11 kap. 5 § samma lag är det bl.a. 1 den som yrkesmässigt framställer elektrisk kraft och 2 den som yrkesmässigt levererar av denne framställd skattepliktig elektrisk kraft eller av annan framställd elektrisk kraft som är skattskyldig. Av 11 kap. 7 § samma lag inträder skattskyldigheten för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1 eller 2, när elektrisk kraft a) levereras till en förbrukare som inte är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1 eller 2, eller b) tas i anspråk för annat ändamål än försäljning. Frågan är då om tillämpningen av någon av dessa bestämmelser kan anses stå i strid mot reglerna om statligt stöd enligt artikel 107.1 i fördraget.

Innan bestämmelserna analyseras ur ett statsstödrättsligt perspektiv kan det konstateras att bestämmelserna i 11 kap. energiskattelagen om vem som anses vara skattskyldig och när skattskyldigheten inträder överfördes i det närmaste oförändrade till energiskattelagen, som alltså trädde i kraft 1 januari 1995, dvs i samband med Sveriges inträde i EU. Bestämmelserna i 11 kap. 2 § 1 och 2 energiskattelagen ändrades på så sätt att ordet distribuerar i respektive bestämmelse ändrades till levererar. Av Regeringsrättens (nu Högsta Förvaltningsdomstolen) avgörande i RÅ 1994 not 532 och 533 framgår emellertid att domstolen tolkade ordet distribuerar som levererar. Någon skillnad av betydelse som skulle

kunna vålla eventuella tolkningsbekymmer ur statsstödsrättsligt perspektiv kan därför enligt min bedömning inte anses föreligga.

Egenproduktion

En ekonomisk aktör som är verksam med någon annan verksamhet än yrkesmässig produktion eller leverans av elektrisk kraft och som själv producerar den elektriska kraft eller delar av den elektriska kraft som den ekonomiska aktören behöver för att bedriva sin yrkesmässiga verksamhet, tycks inte uppfylla energiskattelagens bestämmelser för när någon är skattskyldig, varför någon skatt inte torde kunna tas ut i sådana fall oavsett hur den elektriska kraften framställts. Med den nya tolkningen av förmåns- respektive selektivitetskriteriet som utvecklats i och med Gibraltar-målen synes detta innebära att en sådan ekonomisk aktör som producerar egen el gynnas skattemässigt i förhållande till sina konkurrenter som kommer att belastas med skatt för den el som de förvärvar från en elleverantör. Under förutsättning att det mottagna stödet inte överstiger 200 000 EUR under en treårsperiod, så kallat de minimis stöd, behöver stödet inte anmälas (se kommissionens förordning nr 1998/2006 av den 15 december 2006 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i fördraget på stöd av mindre betydelse). När bruttobidragsekvivalenten räknas fram borde hänsyn rimligen tas till de kostnader som mottagaren haft för investeringar i elproduktionsanläggningen. Förordning 1998/2006 gäller dock inte alla branscher. T.ex. omfattas inte jordbruks-, fiske- och vattensektorn. För dessa sektorer finns sektorsspecifika förordningar med andra tröskel- och takvärden som är lägre än för de icke sektorsspecifika branscherna (se förordning (EG) nr 1535/2007 och (EG) nr 875/2007).

Om sådana aktörer ändå på någon grund skulle komma att beskattas innebär bestämmelserna i 11 kap. 2 § 1 och 2 energiskattelagen att sådana ekonomiska aktörer som avses i stycket ovan i vart fall inte beskattas för elektrisk kraft som framställts i ett vindkraftverk eftersom sådan elektrisk kraft inte är skattepliktig. Detsamma gäller för elektrisk kraft som framställts av en producent som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt. Detta får till följd att en ekonomisk aktör som är verksam med någon annan verksamhet än yrkesmässig produktion eller leverans av elektrisk kraft som själv producerar

den elektriska kraft eller delar av den elektriska kraft som den ekonomiska aktören behöver för att bedriva sin yrkesmässiga verksamhet och som framställt sin el i ett vindkraftverk i så fall gynnas i enligt med den traditionella tolkningen av förmåns- och selektivitetskriteriet, dels i förhållande till de som framställt sin el på annat sätt enligt 11 kap. 2 § 2, eftersom det för dessa finns en effektgräns som inte gäller för vindkraftproducerad el, dels i förhållande till sådana ekonomiska aktörer som producerat sin el på annat sätt och som inte omfattas av bestämmelserna i 11 kap. 2 § 2 t.ex. på grund av att generatorer tekniskt sett inte kan användas.

En ekonomisk aktör som är verksam med någon annan verksamhet än yrkesmässig produktion eller leverans av elektrisk kraft och som själv producerar den elektriska kraft eller delar av den elektriska kraft som den ekonomiska aktören behöver för att bedriva sin yrkesmässiga verksamhet och som framställt sin el på annat sätt enligt 11 kap. 2 § 2 skulle med samma synsätt som ovan också anses gynnas i enligt med den traditionella tolkningen av förmåns- och selektivitetskriteriet i förhållande till sådana ekonomiska aktörer som producerat sin el på annat sätt och alltså inte omfattas av bestämmelserna i 11 kap. 2 § 2 t.ex. på grund av att generatorer tekniskt sett inte kan användas. Med tanke på begränsningen vad gäller nivån på installerad generatoreffekt är sannolikt stödbeloppen emellertid av begränsad omfattning vilket skulle kunna innebära att stöden faller under de minimis-nivån. För en vattenkraft-anläggning t.ex. där utnyttjandetiden kan uppskattas till 4 000 timmar per år kan en skattebefrielse vid vattenkraftproduktion med en installerad generatoreffekt på 100 kW beräknas vara värd ca 120 000 kr per år.

I sammanhanget ska dock nämnas att Skatteverket i ett ställningstagande från den 16 november 2011 (dnr. 131 651138-11/111) har uttalat att undantaget i 11 kap. 2 § 2 LSE kan vara tillämpligt också när det är fråga om elproduktion som saknar generatorer. Formuleringen är dock sådan att den inte garanterar att alla elproducenter utan generatorer med säkerhet kommer att behandlas på samma sätt som de som undantas enligt 11 kap. 2 § 2 LSE. Mot den bakgrunden ”läker” Skatteverkets ställningstagande enligt min bedömning inte den ur statstödsrättsligt perspektiv problematiska differentiering som formuleringen i 11 kap. 2 § 2 innebär.

Som nämnts ovan tycks en ekonomisk aktör, som vi här kallar A, som är verksam med någon annan verksamhet än yrkesmässig

produktion eller leverans av elektrisk kraft och som själv producerar den elektriska kraft eller delar av den elektriska kraft som den ekonomiska aktören behöver för att bedriva sin yrkesmässiga verksamhet inte uppfylla energiskattelagens bestämmelser för när någon är skattskyldig, varför en sådan aktör inte torde beskattas för sin elförbrukning. En annan aktör, som vi här kallar B, som konkurrerar med A men som vid sidan av denna verksamhet också yrkesmässigt producerar och/eller levererar elektrisk kraft kommer däremot att beskattas för sin förbrukning av el enligt 11 kap. 7 § 1 b) energiskattelagen. Konsekvenserna härav är att det är högst troligt att A i enlighet med den tolkning av förmåns- och selektivitetskriteriet som EU-domstolen gjort i Gibraltar-målen, i ett sådant scenario, skulle anses gynnas i förhållande till B.

Bestämmelsen i 11 kap. 2 § 1 riskerar emellertid även att indirekt gynna vindkraftverksbygg- och reparationsföretag i förhållande till andra företag som bygger, utvecklar och reparerar andra elkraftproducerande produkter. Motsvarande risk om än sannolikt i något mindre omfattning finns för indirekt gynnande av de företag som bygger och reparerar elkraftproducerande produkter som kan producera elektrisk kraft på ett sådant sätt som omfattas av kraven i 11 kap. 2 § 2 energiskattelagen.

HFD:s tolkning av leveransbegreppet

I mål nr 5020-11 av den 10 maj 2012 hade Högsta Förvaltningsdomstolen att ta ställning till Skatteverkets bedömning i ett förhandsbesked om hur begreppet leverans skulle tolkas vid tillämpningen av 11 kap. 2 § 1 energiskattelagen. Av målet framgår att det var ett bolag som i samverkan med ett annat aktiebolag (enkelt bolag) valt att förvärva och driva vindkraftverk. En av frågorna i målet var om den andel av den producerade elen som var hänförlig till den ena bolagsmannen och som fördelades till byggnader som upplåtits till externa gäster, skulle anses levererad trots att elen ingick i hyran. HFD som jämförde med de regler som gäller enligt det harmoniserade regelverket för mervärdesskatt beträffande upplåtelser av nyttjanderätt till fastighet och sammansatta transaktioner, kom fram till att elen inte bör anses som levererad till hyresgästerna när elen ingår ospecificerad i hyran. HFD uttalade därför att "Om bolaget i enlighet med dessa förutsättningar tillhandahåller el som förbrukats i upplåtna

byggnader och bolaget inte yrkesmässigt levererar annan el omfattas den aktuella förbrukningen av undantaget från skatteplikt i 11 kap. 2 § LSE.”

HFD:s slutsatser tycks i och för sig vara i linje med de slutsatser som redan dragit ovan när det gäller hur egenproduktion av elektrisk kraft av någon som är verksam med någon annan yrkesmässig verksamhet än yrkesmässig produktion eller leverans av elektrisk kraft, borde betraktas enligt energiskattelagen. På motsvarande sätt som redan redogjorts för skapar detta synsätt emellertid problem i förhållande till statsstödsreglerna. I det här sammanhanget kan alltså fastighetsbolag med egenproducerad vindkraft anses gynnas i förhållande till andra fastighetsbolag som 1) producerar egen kraft på någon annat sätt än med vindkraft (både i förhållande till de som producerar el som omfattas av 11 kap. 2 § 2 och sådana som inte gör det) och 2) inte producerar egen elektrisk kraft utan förvärvar el från någon annan.

Befintliga stöd

Som framkommit ovan kan gällande här aktuella bestämmelser i energiskattelagen uppfattas som problematiska ur statsstöds-perspektiv. Detsamma gäller den rättsutveckling som HFD:s avgörande i mål nr 5020-11 ger uttryck för. Då reglerna i energiskattelagen har förblivit oförändrade sedan Sverige blev medlem i EU och HFD:s tolkning måste anses ligga i linje med konsekvenserna av lagens utformning i allmänhet torde dock de stöd som skulle kunna identifieras inom ramen för tillämpningen av aktuella energiskattebestämmelser anses utgöra befintliga stöd. Som nämnts ovan innebär detta emellertid inte att sådana går fria från kommissionens kontroll av stöd. Om kommissionen anser att en befintlig stödordning inte är eller inte längre är förenlig med den gemensamma marknaden, ska den som sagt underrätta medlemsstaten om sin preliminära bedömning och ge medlemsstaten en möjlighet att framföra sina synpunkter. Vid en sådan bedömning tar kommissionen främst hänsyn till vad som för icke sektors-specifika stöd anges i den allmänna gruppundantagsförordningen och i alla de rekommendationer, riktlinjer och meddelanden etc. som kommissionen utfärdar. I här aktuella situationer är det i så fall främst följande instrument som är av intresse; kommissionens förordning nr 1998/2006 av den 15 december 2006 om tillämp-

ningen av artikel 87 och 88 i fördraget på stöd av mindre betydelse, kommissionens meddelande om tillämpningen av reglerna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direkt beskattning av företag och gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till miljöskydd. Om kommissionen mot bakgrund av vad medlemsstaten anför fortfarande finner att stödordningen inte är eller inte längre är förenlig med den gemensamma marknaden, utfärdar kommissionen en rekommendation med så kallade ”lämpliga åtgärder”. I en sådan rekommendation kan föreslås att stödordningens innehåll ändras i substans, eller att krav som gäller förfaranden införs eller att stödordningen avskaffas.

Trots att energiskattelagens bestämmelser i här aktuellt hänseende anses vara förenliga med energiskattedirektivets bestämmelser och trots att energiskattebestämmelserna har varit oförändrade sedan Sveriges inträde i EU och kanske inte hittills bedömts utgöra något problem ur statsstödsrättsligt perspektiv har EU-domstolens rättsutveckling medfört att åtgärder som tidigare inte klassificeras som stöd numera faktiskt riskerar att göra det. Härutöver riskerar energiskattelagens formuleringar beroende på hur reglerna tolkas och tillämpas i olika situationer i en föränderlig värld ge upphov till problem ur statsstödsrättsligt perspektiv. Risken för att sådana problem uppmärksammas ökar i takt med ett ökat intresse hos t.ex. industriföretag eller andra, t.ex. fastighetsförvaltare, för egenproduktion av vindkraftproducerad elektrisk kraft. Även om det i kommissionen finns en tolerans för stöd i form av nedsättningar av miljöskatter för att främja användningen av förnybara energikällor (jfr inte minst artikel 15.1 b) i energiskattedirektivet, den allmänna gruppundantagsförordningen och gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till miljöskydd) erinras om den skillnad som görs i energiskattelagen mellan elektriskt kraft producerad av vind, andra produktionssätt i förhållande till vilka det kan kopplas en generator och sådana till vilka det eventuellt inte kan kopplas en generator, som ju alla kan ha det gemensamt att de uppfyller kraven på att kallas förnybara energikällor. En sådan differentiering behöver kunna motiveras.

Nettodebitering

I uppdraget ingår också att analysera hur en befrielse riktad till näringsidkare med mikroproduktion i enlighet med det i utredningens direktiv beskrivna nettodebiteringssystemet, förhåller sig till statsstödsreglerna.

Med en näringsidkare med mikroproduktion avses enligt direktivet en elanvändare som har ett säkringsabonnemang om högst 63 ampere och som producerar el vars inmatning kan ske med en effekt om högst 43,5 kilowatt och som under respektive kalenderår tar ut mer el från systemet än elanvändaren har matat in på systemet.

Om kvittning möjliggörs för samtliga näringsidkare som producerar egen förnybar el gynnas dessa, om inte i enlighet med den traditionella tolkningen av förmåns- och selektivitetskriteriet, så i vart fall enligt den tolkning som följer av domstolens resonemang i Gibraltar-målen, i förhållande till de näringsidkare som förvärvar all den el de behöver. Om kvittning möjliggörs för vissa näringsidkare som producerar egen förnybar el gynnas dessa även enligt den traditionella tolkningen av förmåns- och selektivitetskriteriet i förhållande till andra näringsidkare som producerar egen förnybar el men som inte omfattas av kvittningsreglerna. Det skulle i så fall klassificeras som ett s.k. nytt stöd. Oavsett om kvittning skulle medges för alla näringsidkare som producerar egen förnybar el eller bara för vissa skulle skattelättnaden, som ett resultat av en sådan kvittning, med en energiskatt på 30 öre/kwh, enligt mina beräkningar vara värd ca. 56 000 kr under ett år. Således skulle en sådan åtgärd i vart fall för åtgärder riktade till mottagare inom icke sektorsspecifika branscher hamna under de minimis-tröskeln. I sammanhanget erinras dock om de skyldigheter medlemsstaterna har vid beviljandet av de minimis-stöd när det gäller att garantera att stödmottagaren under den aktuella perioden inte tar emot stöd från annat håll (kumulation) som innebär att nivån för de minimis överskrids. I fråga om mottagare i jordbruks-, fiske och vattensektorn är det andra tröskel- och takvärden som gäller.

Om kvittning möjliggjordes för samtliga näringsidkare som producerar egen förnybar el skulle en sådan konstruktion möjligen, kunna omfattas av reglerna i den allmänna gruppundantagsförordningen och dess artikel 25, med reservation för tolkningen av artikel 25.2 i sammanhanget, men då endast om skattened-

sättningen inte beviljades för längre tid än 10 år. I sådana fall måste bestämmelserna om insyn, övervakning och åiterrapportering i artiklarna 9–11 iakttas. I annat fall får åtgärden anmälas och kommer då troligen vad gäller stöd till mottagare inom icke sektorsspecifika branscher att bedömas i förhållande till miljöriktlinjerna (EUT C 82, 01.04.2008, s. 1–33) och i fråga om stöd till mottagare inom jordbruk-, fiske- och vattensektorn enligt jordbruksriktlinjerna för 2007–2013 (EUT C 319, 27.12.2007).

Förslaget om nettodebitering såsom det formulerats tycks alltså riskera att strida mot statsstödsreglerna. Såsom förslaget är formulerat skulle dock åtgärden vad gäller mottagare i icke sektorsspecifika branscher sannolikt hamna under de minimis-tröskeln och därmed inte behöva anmälas i förväg. I det sammanhanget bör det dock erinras om medlemsstaternas skyldighet att garantera att inte de minimis-nivån överskrids. Det måste också noteras att det gäller andra, lägre tröskel- och takvärden inom jordbruks-, fiske- och vattensektorn.

Mona Aldestam

Uppsala 2012-12-03

Nationalekonomisk beskrivning och analys av riktat stöd till småskalig elproduktion

av Robert Lundmark

Inledning och bakgrund

Inledning

Det övergripande syftet med denna rapport är att analysera och beskriva de samhällsekonomiska, statsfinansiella och marknads-mässiga konsekvenserna av de förslag lagda av utredningen. Av specifikt intresse är en analys av hur utbyggnaden av mikroproduktionen av el i Sverige kommer att påverkas givet dessa förslag, i termer av antalet nettoanvändare och installerad effekt. För detta ändamål genomförs tekniska och ekonomiska produktionspotentialsberäkningar av en ökad småskalig produktion på elmarknaden. Dessa har direkta återverkningar på både elmarknaden och på statsfinanserna. Analysen bygger således på olika potentialberäkningar angående utbyggnaden av mikroproduktionen av el.

Utöver detta kommer de privatekonomiska drivkrafterna för att investera i en mikroanläggning, elkonsumenternas ställning på elmarknaden, behov av ändringar i utformningen av andra relevanta ekonomiska styrmedel samt effekter på elmarknadens funktion att analyseras.

Beskrivning av elmarknaden

Syftet med detta kapitel är att redogöra för utvecklingen av den svenska elmarknaden genom att belysa utvecklingsmönster, trender och marknadsegenskaper som har bäring mot analyserna i kommande kapitel. Särskilt fokus riktas mot hushållssektorn.

Den svenska elmarknaden har under de senaste 40 åren genomgått betydande förändringar, både på utbuds- och efterfrågesidan. I samband med oljekriserna, som inträffade under 1970-talet, påbörjades en omstrukturering av elmarknaden bort från användningen och beroendet av olja. Mest påtagligt var utbyggnaden av kärn- och vattenkraften. Men även användningen av biobränslen började öka. Som ett resultat har användningen av oljeprodukter minskat med nära 50 procent mellan 1970 och 2010. År 2010 producerades cirka 145 TWh el varav vattenkraften stod för cirka 46 procent, kärnkraften för cirka 40 procent medan resten kom från kraftvärmesektorn (Energimyndigheten, 2011).

Förutom förändringar på utbudssidan infördes det stimulanser (utöver ett högre oljepris) för att minska användningen av olja för uppvärmningsbehov. Bland annat byggdes fjärrvärmenäten ut men det skedde även en övergång från oljeuppvärmning till eluppvärmning i bostadssektorn. Exempelvis, för sektorn Bostäder och Service ökade fjärrvärmen från 12,1 till 53,4 TWh mellan 1970 och 2010 och elanvändningen för värme (elvärme) från 4,7 till 19,1 TWh mellan 1970 och 2009 (Energimyndigheten, 2011). Hela ökningen kan givetvis inte tillskrivas viljan att minska oljeanvändningen för uppvärmning, andra faktorer påverkade också utvecklingen, men det förefaller rimligt att det skedde en substituering från oljebaserad uppvärmning till fjärrvärme och eluppvärmning. I dag värms en majoritet av enfamiljshus upp av el medan fjärrvärme är vanligare för flerfamiljshus. Utöver elvärme har det också skett en ökning av hushållselen från 9,2 till 19,3 TWh under samma period. Grovt räknat har således hushållens elbehov ökat från 13,9 till 38,4 TWh på 40 år.

De mest omfattande svenska styrmedlen som använts för att stimulera och skapa incitament för förändrade beteenden har varit energi- och klimatskatter på fossila bränslen och elektricitet, införandet av elcertifikatsystemet och EU:s system för handel med utsläppsrätter. Både elcertifikaten och den mer omfattande handeln med utsläppsrätter har en marknadsbaserad utformning. Syftet med elcertifikaten är att stimulera till en ökad produktion av förnybar el

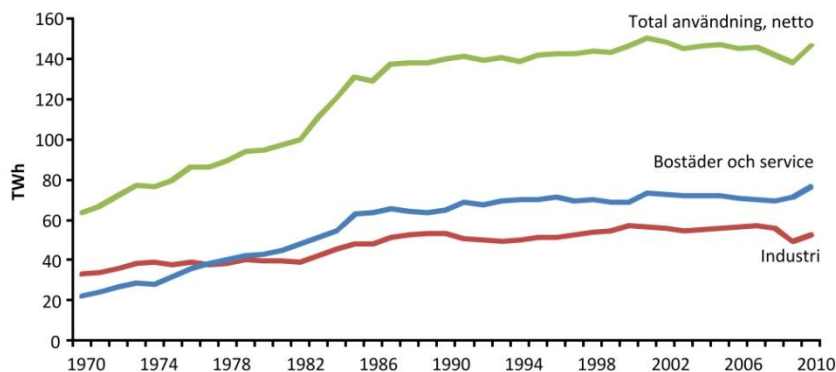
medan syftet med utsläppshandeln är att kostnadseffektivt begränsa utsläppen av växthusgaser genom att internalisera de externa kostnaderna som är förknippade med dessa utsläpp. Även mer specifika och tidsbegränsade styrmedel har använts som investeringsstöd för solceller och energieffektiviseringsprogram.

Elanvändning

Figur 1 illustrerar hur mycket el som industrin samt bostads- och servicesektorerna i Sverige använt mellan 1970 och 2010. Även utvecklingen av den totala elanvändningen framgår i figuren. Exempelvis, för år 2010 uppgick den totala elanvändningen till strax under 147 TWh i Sverige, varav industrin stod för 52,4 TWh och bostäder och service för 76,8 TWh. Den totala elanvändning som rapporteras i Figur 1 inkluderar även transportsektorn (3 TWh), fjärrvärme och raffinaderier (3,5 TWh) samt distributionsförluster (11,1 TWh).

Drivande faktorer för elanvändningen är bland annat den ekonomiska utvecklingen (både kortsiktiga konjunktursvängningar och den mer långsiktiga utvecklingstrenden), den tekniska utvecklingen, elpriset och priserna på närliggande komplement och substitut, näringslivets struktur, befolkningsförändringar och utomhustemperaturen.

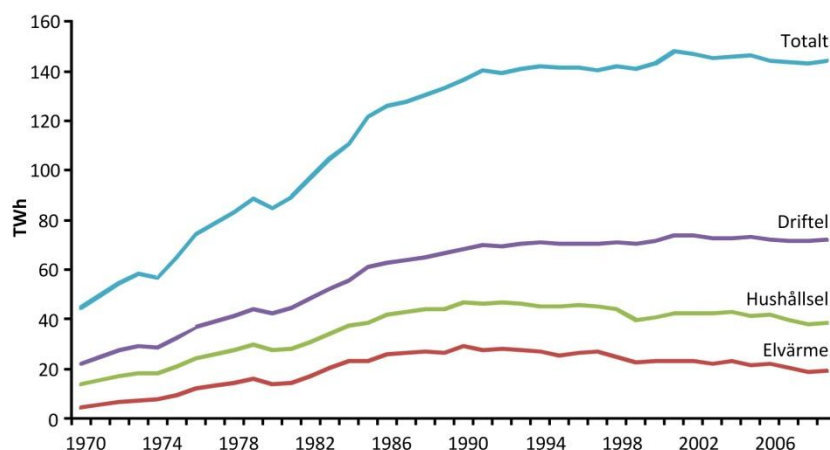
Figur 1 Sveriges totala elanvändning samt uppdelning på industri och sektorn för bostäder och service mellan 1970 och 2010 (TWh)



Källa: Energimyndigheten (2012).

Figur 2 visar den totala temperaturkorrigerade elanvändningen i sektorn bostäder och service, uppdelat på hushållsel, driftel och elvärme, sedan 1970. Driftel är en sammanslagning av fastighetsel och verksamhetsel. Fastighetsel används till fasta installationer för klimatisering av byggnader samt till exempelvis hissar, rulltrappor och allmän belysning. Verksamhetsel används till den verksamhet som bedrivs i byggnaden, till exempel apparater och belysning.

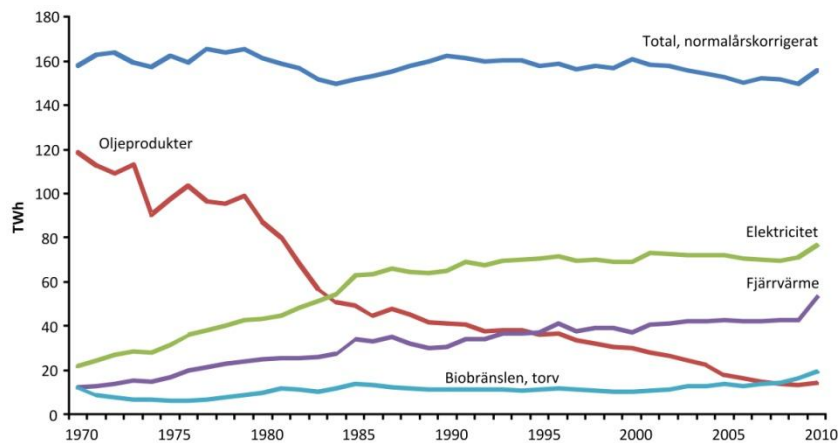
Figur 2 Elanvändning i sektorn Bostäder och Service mellan 1970 och 2010 (TWh)



Källa: Energimyndigheten (2012).

Genom att studera den totala energianvändningen för sektorn bostäder och service i Figur 3 ser vi att elektricitet utgör den största andelen av redovisade energibärare. Användningen av oljeprodukter har minskat sedan 1970 medan resterande energibärare ökat. Detta har inneburit en övergång från olja till el, fjärrvärme och biobränslen. En förklaring till denna utvecklingen är införandet av olika styrmedel som har påverkat relativpriserna mellan energibärarna. Utöver uppgifterna i Figur 3 tillkommer 2,3 TWh användning av övriga bränslen för år 2010.

Figur 3 Energianvändning inom sektorn bostäder och service mellan 1970 och 2010 (TWh)



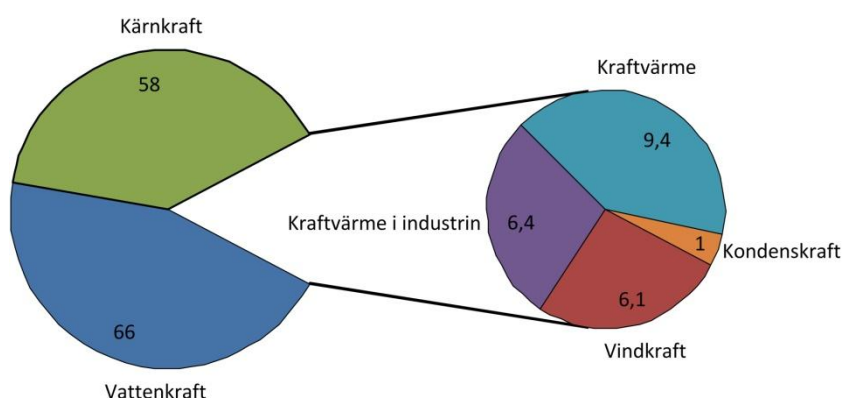
Källa: Energimyndigheten (2012).

Eltillförsel

År 2010 svarade vattenkraften för 46 procent och kärnkraften för 38 procent av Sveriges elproduktion. Resterande produktionsandelar bestod av vindkraft samt fossil och biobränslebaserad produktion. Sedan 1970-talet har kärnkraften ersatt stora delar av bland annat oljekondenskraften.

Figur 4 redovisar preliminära uppgifter för den totala elproduktionen i Sverige år 2011. Den totala elproduktionen låg på 146,9 TWh. Vatten- och kärnkraften stod för 66 respektive 58 TWh medan övrig kraftvärmeproduktion totalt stod för 16,8 TWh och vindkraften för 6,1 TWh.

Figur 4 Elproduktion per kraftslag för år 2011 (TWh)



Källa: Svensk energi (2012).

Elpriset utveckling

Sedan elmarknaden reformerades 1996 bestäms elpriset utifrån samma mekanismer som andra marknadsprissatta varor. Det är samspel mellan elproducenternas utbud och elkonsumenternas efterfrågan som bestämmer elpriset. Med ett lägre utbud, exempelvis vid låga vattennivåer i vattenkraftens dammar eller stillastående kärnkraft, ökar elpriset givet en efterfrågan. Alternativt, med en lägre efterfrågan, exempelvis under sommaren eller under natten, minskar elpriset givet ett utbud.

Elmarknaden bestämmer elpriset i ett komplicerat samspel mellan ett flertal marknader, politiska beslut och andra omvärldsfaktorer. Från ett konsumentperspektiv tillkommer även nätavgiften (distributionskostnad) och elcertifikatpriset som en del av den totala energikostnaden. Generellt bestäms det svenska elpriset i huvudsak på en nordisk elmarknad. Men tillfälliga begränsningar i överföringskapaciteten (typiskt sett i höglastsituationer) mellan de nordiska länderna, och på senare tid inom Sverige, kan ge upphov till separata elområden.

Elpriset från ett konsumentperspektiv inkluderar inte bara själva elpriset utan även olika skatter och ett elhandelspris. Själva elpriset bestäms av elmarknaden medan skatterna bestäms politiskt. Utöver detta påverkas elpriset indirekt av priset på utsläppsrätter (EU-ETS) genom att det påverkar priset på fossila bränslen som till viss

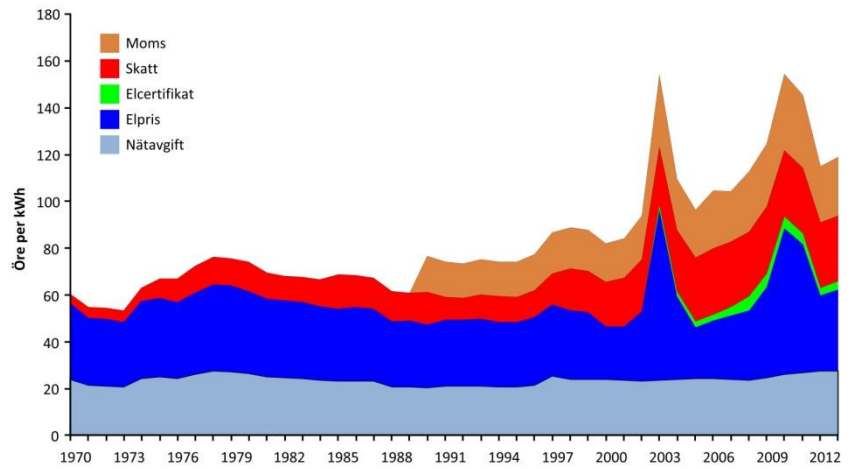
del används till att producera el. Även kostnaden för distributionen av el, som bestäms av nätavgiften, brukar inkluderas när hushållens elkostnader studeras. Eldistributionen i de regionala och lokala näten ägs och drivs av privata, statliga eller kommunala bolag men prissättningen regleras av Energimarknadsinspektionen. Stamnätet ägs och drivs av Svenska Kraftnät, som är ett statligt affärsverk.

Figur 5 visar utvecklingen av det reala elpriset för en eluppvärmd villa med ett rörligt prisavtal och en årsförbrukning på 20 MWh per år. Figuren bryter ner elpriset i sina enskilda komponenter. Baserat på informationen i figuren är det lätt att dra slutsatsen att skatternas andel av det totala elpriset för hushållskunder har ökat från 1990-talet.

Det totala elpriset för hushållskunder har ökat från 60,6 öre per kWh 1970 till cirka 120,3 öre år 2012. Nätavgiften har i stort sett legat konstant under samma period. År 2003 introducerades elcertifikatmarknaden, vilket ökade elpriset. Kvotplikten i certifikatsystemet innebär samtidigt att en viss andel ny produktion tillförs systemet, vilket därmed kan ha en dämpande effekt på marknadspriset på el. År 2005 startade EU:s system för handel med utsläppsrätter (EU-ETS), vilket kan ha bidragit till utvecklingen av högre elpriser under senare år. En förklaring kan vara att elpriset i Norden påverkas av kostnaden för gas- och kolkondens, vilken stiger då koldioxiden får ett positivt pris. Sammantaget kan det konstateras att konsumenternas elpris sedan 1970 haft en stigande trend och att den största uppgången skett från början av 2000-talet.

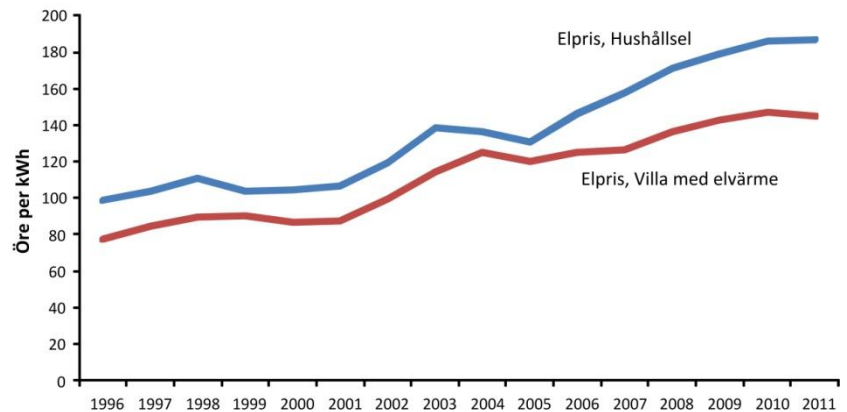
Figur 6 visar utvecklingen av elpriserna för hushållsel och för eluppvärmda villor mellan 1996 till 2011 (Energimyndigheten, 2012). Informationen i Figur 5 och Figur 6 är inte direkt jämförbara på grund av att de använder olika redovisningssätt och inkluderar olika kostnadskomponenter.

Figur 5 Konsumentpriset på el och eldistribution för hushållskund, inklusive skatter och elcertifikatsavgift, 1970–2012 uppdelat på elpris och nätavgift (öre per kWh, 2010 års priser).



Källa: Svensk Energi.

Figur 6 Utvecklingen av elpriser inom sektorn bostäder och service 1996–2011 (öre per kWh)



Källa: Energimyndigheten (2012). Energiläget 2012.

Elmarknadens funktionssätt

Ovan har vi redogjort för användningen och tillförseln av el i det svenska elsystemet, samt utvecklingen av konsumentpriset på el. Användningen bestäms av konsumenternas betalningsförmåga och priset på el. Tillförseln beror på produktionskostnaderna och priset på el. Normalt fungerar elmarknaden så att den observerade konsumtionen och tillförseln, vid en given tidpunkt, inträffar vid den kvantitet där konsumenternas marginella betalningsvilja för el är lika med producenternas marginalkostnad för att producera densamma.

Elmarknaden reformerades 1996 med det huvudsakliga syftet att öka effektiviteten i produktions- och försäljningsledet genom att skapa en förbättrad konkurrenssituation. Regleringar som hindrade handel med el avskaffades, medan eldistributionen fortsättningsvis skulle regleras och övervakas. Skälet till det senare är att eldistributionen karakteriseras som ett naturligt monopol. En av grunderna i reformeringen var åtskillnaden mellan produktionen (och försäljningen) och distributionen av el. Anledningen till varför produktionen separerades från distributionen var för att undvika att nätverksamheten belastas med kostnader för annan verksamhet - så kallad korssubventionering.

I och med reformeringen och bildandet av en gemensam elmarknad (Nord Pool) integrerades den svenska och norska elproduktionen. Finland gick med i Nord Pool 1998 och Danmark 2000. Avregleringen samt bildandet och utvidgningen av Nord Pool innebär att elpriset bestäms, under auktionsliknande former, på timbasis, med hjälp av samspelet mellan efterfrågan och utbudet av el. Om tillgänglig överföringskapacitet begränsar överföringar mellan olika geografiska delar av Nord Pools omfattning, delas elmarknaden in i mindre elområden. Varje elområde får därmed ett eget elpris samtidigt som ett teoretiskt systempris fastställs som om inga överföringsbegränsningar skulle ha förekommit. Dessa två priser sammanfaller om marknaden fungerar och om det går att överföra el mellan de olika delområdena utan begränsningar. Fram till november 2011 var Sverige ett eget elområde vid överföringsbegränsningar, men efter november 2011 har Sverige delats in i fyra elområden.

Elnätet

Eftersom el inte kan lagras måste det nationella elsystemet hela tiden vara balanserat mellan produktion och användning. Systemansvaret för att upprätthålla denna balans innehåller Svenska kraftnät. Elnätet i Sverige delas in i tre nivåer: stamnät, regionnät och lokalnät. Stamnätet är ett högspänningsnät som transporterar el över långa avstånd och till grannländer. Det består av 15 000 km ledning och ägs av Svenska kraftnät. Regionnäten ägs i huvudsak av de större kraftbolagen (Vattenfall, E.ON och Fortum) och ledningslängden är 33 000 km. Regionnäten transporterar el från stamnätet till lokalnäten och i vissa fall direkt till större elförbrukare. Lokalnäten utgörs av 479 000 km ledning och ägs främst av de stora kraftbolagen och av kommunala bolag. Under 2010 bedrev 173 företag lokalnätsverksamhet. Totalt omfattar det svenska elnätet 528 000 km.

En storskalig utbyggnad av geografiskt utspridd småskalig elproduktion (en utbyggnad med många inmatningspunkter) i form av vind- och solkraft kommer att påverka det svenska kraftsystemet. Det kommer att krävas både lokala förstärkningar - exempelvis uppgradering av kraftledningar och anpassning av stationer - samt investeringar i stam- och regionalnäten. En expansion av vindkraft ställer höga krav på flexibilitet, eftersom stora variationer i produktionen måste kunna kompenseras av andra källor.

1.1.2 Ekonomiska styrmedel

Generellt finns det tre typer av styrmedel som kan användas för att åtgärda marknadsmisslyckanden. Den första typen är marknadsbaserade styrmedel som utformas för att skapa incitament för individer och företag att ändra sitt beteende med hjälp av marknadskrafterna. Den grundläggande principen bakom marknadsbaserade styrmedel är att de utnyttjar att aktörerna agerar rationellt och försöker maximera sin vinst eller nytta. Ett exempel på marknadsbaserat styrmedel är skatter. Den andra typen av styrmedel är administrativa styrmedel. Administrativa styrmedel är kvantitativa eller teknologiska i sin karaktär och utformas som direkta föreskrifter och kontroll, som exempelvis absoluta krav på reningsutrustning eller produktionsteknologi. En av de

fundamentala skillnaderna mellan marknadsbaserade och administrativa styrmedel är att administrativa styrmedel säger hur exempelvis ett miljömål ska uppnås medan marknadsbaserade styrmedel säger att miljömålet ska uppnås men inte hur.

Slutligen finns det informativa styrmedel. Ett informativt styrmedel bygger framförallt på frivilligt beteende där information, upplysning och utbildning används som styrmekanism på individers och företags beteenden. Med informativa styrmedel finns det normalt ingen koppling mellan ekonomiskt incitament och beteende.

Energi- och miljöskatter

Det finns punktskatter som tas ut på bränslen och på elektricitet. De olika punktskatterna kan lite grovt kategoriseras som antingen fiskala eller styrande. Energiskatten, som styr mot energi-effektivitet, betraktas ofta som en fiskal skatt. Till de styrande punktskatterna hänförs koldioxid- och svavelskatten. År 2013 låg koldioxidskatten på 108 öre per kilo utsläppt koldioxid. Normalt sett räknas energi- och koldioxidskattesatserna om varje år med hänsyn till prisutvecklingen, baserat på förändringar i konsumentprisindex (KPI). För år 2013 och 2015 har skattesatserna för bränslen emellertid fastställts i förväg utifrån prognosticerade förändringar av KPI.

Beskattningen är differentierad utifrån var energin används, hur den genereras och med vilket bränsle. För bränslen gäller den allmänna principen att skatt ska utgå på allt bränsle som används till uppvärmning eller för motordrift, med undantag för biobränslen (och torv) där ingen energi- och koldioxidskatt tas ut om det används för uppvärmning. Bränslen som däremot används för att generera skattepliktig elektricitet belastas inte med energi- eller koldioxidskatt. Biobränslen och torv som används för elproduktion (och värmeproduktion) är i princip obeskattade. För företag inom bl.a. tillverkningsindustrin, jordbruks- och skogsbruksnäringarna utgår 30 % av normal energiskattenivå, medan koldioxidskatten är reducerad till 30 procent av rådande skattesats. Industrianläggningar som omfattas av EU:s handel med utsläppsrätter medges skattebefrielse hela koldioxidskatten. För den energi-intensiva industrin finns möjligheter till ytterligare nedsättning av koldioxidskatten för de bränslen som används i tillverknings-

processen. Nedsättningar kan ges om koldioxidskatten överstiger en viss andel av försäljningsvärdet av tillverkade produkter.

El som förbrukas i Sverige är som huvudregel skattepliktig. Det finns emellertid vissa undantag och till exempel är el som används till spårbunden trafik skattebefriad. För användning av el i tillverkningsprocesser eller vid yrkesmässig växthusodling gäller för år 2013 en skattesats på 0,5 öre/kWh. För el som används i norra Sverige är skattesatsen 19,4 öre per kWh och i övriga Sverige är den 29,3 öre per kWh. Utöver punktskatterna på energi tillkommer moms på 25 procent.

Elcertifikat

Elcertifikatsystemet ska ge Sverige en ökad elproduktion från förnybara energikällor. Målet är att produktionen av el från förnybara energikällor ska öka med 25 TWh jämfört med 2002 års nivå fram till år 2020. Systemet sträcker sig till utgången av år 2035. För att en anläggning som producerar förnybar el ska få elcertifikat, krävs att anläggningen blir godkänd av Energimyndigheten. Kravet för att bli godkänd är att anläggningen använder någon av de energikällor som uppräknas i lagen, är ansluten till ett elnät och att elproduktionen mäts per timme. Behovet av detaljuppgifter varierar mellan olika typer av energikällor. När anläggningen är godkänd får producenten ett elcertifikat för varje producerad MWh.

Elcertifikat betraktas som ett kostnadseffektivt och teknikneutralt styrmedel. Priset på elcertifikat varierar över tiden men är lika för alla energikällor. Det innebär att elcertifikat uppfyller marginalkostnadsvillkoret för kostnadseffektivitet. Elcertifikat är teknikneutralt eftersom flera förnybara energikällor ingår i systemet – vindkraft, solenergi, vågenergi, geotermisk energi, biobränslen och viss vattenkraft – och eftersom subventionen är lika för alla produktionsslag. I praktiken är det främst billiga förnybara energikällor som vind och vatten som har subventionerats, men även en del el från biobränslen har tillkommit. Då den förnybara energin kommer från flera kraftkällor, innebär det att ersättningen till samtliga kraftkällor är lika med ersättningen till den dyraste källan som behövs för att uppfylla kvotplikten. Därmed uppstår ett överskott som kan vara väsentligt

för de billigare kraftkällorna. Motsvarande överskott uppstår vid all marginalkostnadsprissättning.

Under år 2010 uppgick den elcertifikatberättigade elproduktionen inklusive torv till 18,1 TWh. Tabell 1 sammanfattar utvecklingen av antalet anläggningar, installerad effekt (MW_{el}) och elproduktion för elcertifikatberättigad produktion mellan 2004–2010 (Energimyndigheten, 2012).

Tabell 1 Antal anläggningar, installerad effekt och produktion per kraftslag som är elcertifikatberättigad för åren 2004, 2007 och 2010

	2004	2007	2010	2011
Antal anläggningar (st)	1 759	2 075	2 711	3 034
<i>Vattenkraft</i>	1 040	1 094	1 164	1 200
<i>Vindkraft</i>	613	846	1 371	1 633
<i>Biobränsle, torv</i>	105	131	163	170
<i>Sol</i>	1	4	13	31
Installerad effekt (MW_{el})	4 161	5 066	6 647	--
<i>Vattenkraft</i>	504	558	620	--
<i>Vindkraft</i>	472	831	1 998	2 688
<i>Biobränsle, torv</i>	3 185	3 676	4 056	--
<i>Sol</i>	0,008	0,043	0,575	1
Elproduktion (GWh)	11 048	13 256	18 053	19 800
<i>Vattenkraft</i>	1 968	2 195	2 611	2 700
<i>Vindkraft</i>	865	1 432	3 486	6 100
<i>Biobränsle</i>	7 671	9 049	11 163	10 300
<i>Torv</i>	545	580	792	657
<i>Sol</i>	0,006	0,019	0,275	0,529

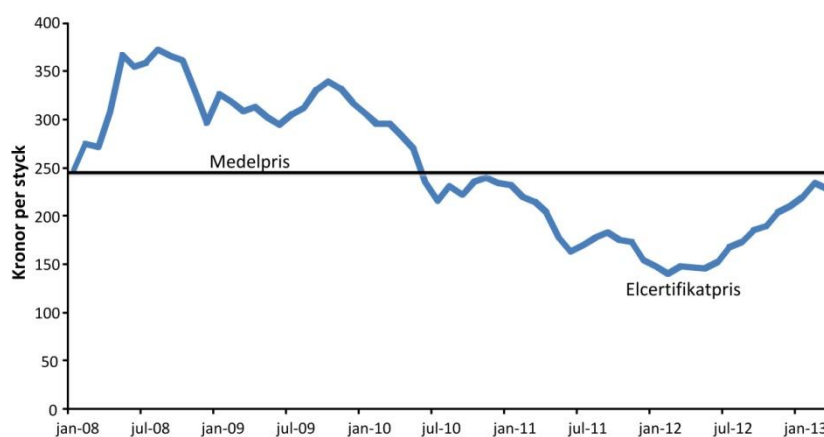
Källa: Energimyndigheten (2012a; 2012b).

Elcertifikatsystemet är uppbyggt så att producenter av förnybar el får ett elcertifikat för varje producerad MWh el. I och med försäljningen av elcertifikat får producenterna en extra intäkt utöver intäkterna från elförsäljningen, vilket skapar bättre ekonomiska villkor för elproduktionen i elcertifikatsystemet. Elleverantörer som levererar el till slutanvändare och vissa elanvändare omfattas av den så kallade kvotplikten. Förutom elintensiv industri, omfattas alla elanvändare som själva producerat, importerat eller köpt el på den nordiska elbörsen. Det innebär att de som konsumenter måste köpa en viss mängd elcertifikat i

förhållande till sin elleverans eller elanvändning. Detta för att skapa efterfrågan på elcertifikat. År 2013 är de kvotpliktiga elleverantörerna ålagda att köpa elcertifikat motsvarande 13,5 % av sin elanvändning. Undantagna från kvotplikten är mindre producenter av förnybar el som själva använder elen de producerat samt elintensiv industri.

Priset på elcertifikat bestäms på en marknad av samspelet mellan utbud och efterfrågan. Ett flertal faktorer inverkar på prisbildningen där kvotplikten är av stor betydelse, exempelvis förväntad efterfrågan på el och förväntad tillkommande ny produktion. Priset på elcertifikat kommer därmed att bestämmas av i grunden tre faktorer: (a) kostnaden för att producera förnybar el; (b) efterfrågan på el; samt (c) nivån på kvotplikten. Blir det billigare att producera förnybar el faller priset på elcertifikaten, och ökar efterfrågan på el eller om en högre kvot krävs så kommer priset på certifikat att öka. Figur 7 visar prisutvecklingen på elcertifikat vid spothandel mellan januari 2008 och mars 2013. I genomsnitt har priset legat runt 249 kronor per styck (MWh) under perioden.

Figur 7 Månatligt medelpris för elcertifikat vid spothandel mellan januari 2008 och mars 2013 (kronor per styck)



Källa: Svensk Kraftmäklings AB.

Specifika stöd till småskalig produkt

Ett betydande hinder för en utbyggnad av solkraft har varit de höga tillverkningskostnaderna (per effektenhet). För att stimulera utbyggnaden av solkraft, genom att göra den mer konkurrenskraftig, har det internationellt använts en rad olika ekonomiska styrmedel. Exempelvis, Tyskland och Japan som har bland den högsta andel solkraft i sin energimix, har också haft den högsta bidrags- och subventionsnivån på solkraft. Tyskland har valt att införa inmatningstariffer medan Japan har valt investeringsbidrag. Det bör noteras att direkta produktionsbaserat stöd, som inmatningstariffer, inte är aktuella att införas i Sverige.

I Sverige har riktade satsningar på stöd till installationer av solcellssystem skett sedan 2005. Fram till 2008 gavs ett investeringsstöd till installationer på offentliga byggnader. Detta så kallade Offrot-stöd omfattade 150 miljoner kronor och var begränsat till att gälla stöd till installationer av nätanslutna solcellssystem på byggnader med offentlig verksamhet. Det resulterade under stödperioden i 110 nya solcellsanläggningar, med en total effekt på cirka 3 MW. Detta var en fördubbling av den total installerade effekt av solkraft (ÅF, 2011). Stöd beviljades med upp till 70 procent av den totala kostnaden för uppförande av anläggningar, inklusive projektering, material och installation. Maximalt 5 miljoner kronor kunde sökas per installation.

Den 1 juli 2009 infördes ett statligt investeringsstöd för solceller som gällde fram till 2011. Investeringsstödet vänder sig till alla nätanslutna anläggningar och inte bara till offentliga byggnader, som det föregående investeringsstödet gjorde. En förväntning var därför att det nya stödet därmed ska få en större spridning i både storlek på anläggningarna och i typen av användare. En annan nyhet var att hybridanläggningar inkluderades. Stöd kunde sökas för mellan 55 och 60 procent av projekterings-, material- och arbetskostnaderna dock som högst 90 000 kronor plus moms per installerad kW elektrisk topp effekt. Stöden har påverkat den installerade nätanslutna effekten som presenterades i Tabell 1.

Under perioden 2013 och 2016 har ytterligare 210 miljoner kronor blivit avsatta för stöd till solceller. Stödet kan sökas av företag, offentliga organisation och privatpersoner för installation av alla typer av nätanslutna solcellssystem och solvärmehybrid-system med upp till 35 procent av investeringskostnaden. Taket för stöd per solcellssystem är på 1,2 miljoner kronor och de stöd-

berättigande kostnaderna får maximalt uppgå till 37 000 kronor plus moms per installerad kW. För solvärmehybridssystem kan stödberättigade kostnader uppgå till högst 90 000 kronor plus moms per installerad kW.

Principiell diskussion av det nationalekonomiska analytiska ramverket

Syftet med detta kapitel är att introducera det nationalekonomiska analytiska ramverket. Det är inom detta ramverk som den övergripande analysen i kommande kapitel kommer att ske. En principiell diskussion av hur prisbildningen fungerar på elmarknaden inleder kapitlet följt av en diskussion av de nationalekonomiska kriterierna för ett optimalt styrmedel. Kapitlet avslutas med en genomgång av olika styrmedelskategorier och hur dessa förhåller sig till begreppen måluppfyllelse och kostnadseffektivitet.

Prisbildningen

Prisbildningen på Nord Pool kan enklast förklaras med en principiell skiss av elmarknaden. Som på många andra marknader sker prisbildningen på elmarknaden i ett samspel mellan efterfrågan och utbudet. Elpriset bestäms av utbudet och efterfrågan för varje timme i ett auktionsliknande förfaringssätt. I praktiken innebär det att elproducenterna lämnar bud på hur mycket el de är villiga att sälja varje timme och till vilket pris. Om marknaden fungerar effektivt kommer elproducenternas bud att baseras på deras respektive marginalkostnad.

Marginalkostnadsprissättningen innebär också att alla bud som understiger det fastställda priset (alla produktionsanläggningar och tekniker som ligger till vänster om marknadspriset i Figur 8) får lika mycket betalat för sin produktion. Det innebär att den produktionsanläggning som ligger på marginalen precis täcker sina kostnader medan de anläggningar som har en lägre produktionskostnad erhåller ett överskott. Givet att ingen aktör på marknaden (producent eller konsument) kan utöva någon form av marknads-makt är marginalkostnadsprissättningen effektiv, trots att vissa anläggningar med låga marginalkostnader kan erhålla ett överskott.

I Figur 8 illustreras den positivt lutande trappstegsliknande linjen elmarknadens utbudskurva vid en given tidspunkt (S). Varje trappsteg längs utbudskurvan representerar marginalkostnaden för en typ av elproducerande teknik. Trappsteget längst ned till vänster representerar den elproduktion som har lägst marginalkostnad, medan den längst upp till höger representerar den elproduktion där marginalkostnaden är högst. Trappstegets längd representerar den teknikens sammanlagda produktionskapacitet. Med andra ord, höjden på trappsteget indikerar marginalkostnaden och längden indikerar kapaciteten för en typ av elproducerande teknik. Trappstegsfunktionen kan därmed ses som en rangordning av produktionskapacitet, från den med lägst kostnad till den med högst.

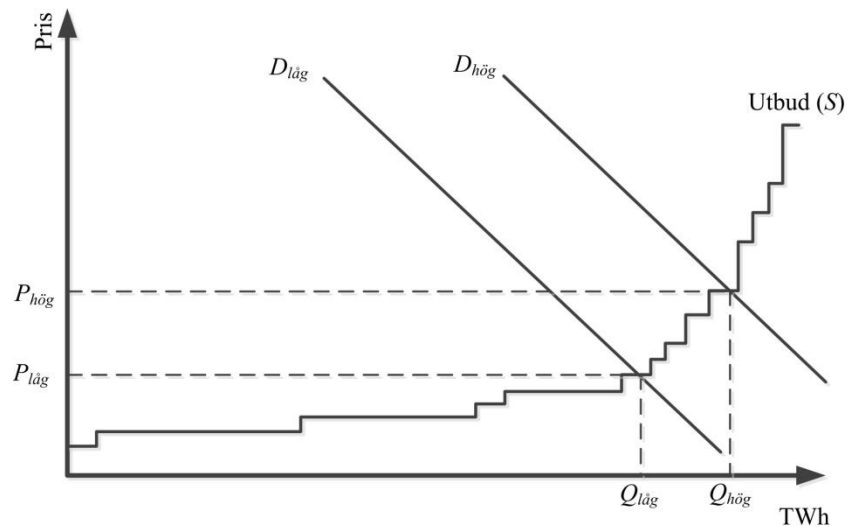
Efterfrågan på el representeras av de negativt lutande efterfrågekurvorna. Efterfrågekurvan indikerar hur hög den efterfrågade kvantiteten av el är vid olika prisnivåer. Hushållens efterfrågan bestäms bland annat av hur kallt och mörkt det är (uppvärmnings- och ljusbehov) som i sin tur bestäms av vilken årstid det är. Industrins efterfrågan bestäms generellt av det ekonomiska läget (konjunkturen). För att visa på prisbildningens känslighet har två hypotetiska efterfrågekurvor inkluderats i Figur 8. En efterfrågekurva som representerar en hög efterfrågan, exempelvis under vintern (Dhög) och en efterfrågekurva som representerar en låg efterfrågan, exempelvis under sommaren (Dlåg).

Elpriset i Figur 8 bestäms där utbuds- och efterfrågekurvorna korsar varandra. Exempelvis, givet en låg efterfrågan (Dlåg) kommer anläggningar med en marginalkostnad som understiger eller är lika med Plåg kronor att komma in på marknaden och sälja sin el. Anläggningar med en högre marginalkostnad kommer inte att kunna sälja sin el eftersom betalningsviljan (efterfrågan) inte finns. Men en prisnivå motsvarande Plåg kronor kommer elmarknaden att omsätta Qlåg TWh. Med en hög efterfrågan ligger efterfrågekurvan (Dhög) längre till höger jämfört med Dlåg. Med en hög efterfrågan är konsumenterna villiga att betala ett högre pris för att få ytterligare el, betalningsviljan har ökat. Som en konsekvens är det lönsamt att producera el i anläggningar med en högre marginalkostnad och därmed kommer elpriset att stiga till Phög kronor samtidigt som den omsatta mängden el ökar till Qhög TWh.

Hur mycket priset kommer att förändras som en konsekvens av efterfrågeförändringar beror till stor del på hur utbudskurvan ser ut

i närheten av den initiala efterfrågekurvan, dvs. hur långa och höga trappstegen är omkring startpunkten. Ligger efterfrågekurvan långt från nästa trappsteg finns det kapacitet kvar att utnyttja vid rådande marginalkostnad, varför priset inte behöver påverkas särskilt mycket vid en efterfrågeförändring. Om däremot efterfrågan ligger nära ett trappsteg och trappsteget är högt, kommer priset förändring att bli stor och om det är lågt blir priset förändringarna mindre. Samma resonemang kan ske med förändringar i utbudet. Om elmarknaden fungerar på det sätt som illustreras i Figur 8 kommer generellt sett den elproduktion som efterfrågas att produceras till lägsta möjliga kostnad.

Figur 8 En principskiss av elmarknaden



Vi har visat hur prisbildningen fungerar på elmarknaden. I nästa stycke introduceras två viktiga kriterier för utformning av styrmedel: samhällsekonomisk effektivitet och kostnadseffektivitet.

Samhällsekonomisk effektivitet och kostnadseffektivitet

När det gäller utformning och implementering av alla typer av styrmedel, oavsett politikområde, är det viktigt att de strävar efter att förbättra den samhällsekonomiska effektiviteten, att de är kostnadseffektiva och givetvis ändamålsenliga.

Samhällsekonomisk effektivitet

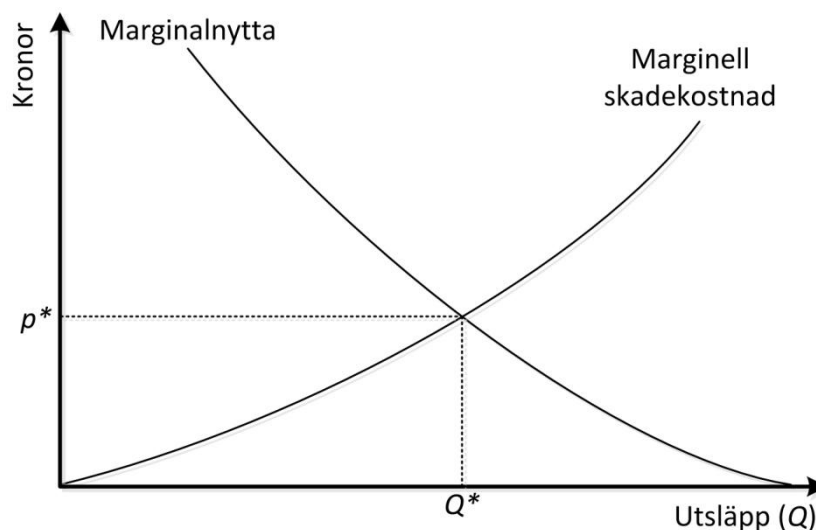
Det mest grundläggande kriteriet för användandet av styrmedel är att stimulera en ökad samhällsekonomisk effektivitet. Samhällsekonomisk effektivitet handlar om hur samhällets resurser kan fördelas så effektivt som möjligt. För en samhällsekonomiskt effektiv klimat- och energipolitik krävs att politikens mål sätts optimalt. I många fall är det emellertid vara svårt att utforma en optimal politik enbart på basis av bedömningar om skadeeffekter och dess kostnader. Exempelvis, en optimal klimat- och energipolitik måste lägga koldioxidskatten på en sådan nivå att den likställer den privat- med den samhällsekonomiska marginalkostnaden av utsläppsrelaterade aktiviteter. För att lyckas med detta måste alltså skadeeffekter och deras kostnader vara kända, vilket inte är fallet i verkligheten. Även om utsläppens effekter skulle vara kända, kan det vara svårt att värdera effekter på hälsa och miljö i pengar. Det föreligger således en stor osäkerhet. Det innebär därmed också att många kvantitativa klimat- och energipolitiska mål också bestäms utifrån denna osäkerhet. Den ekonomiska analysens roll blir då att bland annat att bedöma hur dessa mål kan uppfyllas till lägsta möjliga samhällsekonomiska kostnad, dvs. hur vi ska uppnå kostnadseffektivitet givet det kvantitativa målet.

Figur 9 illustrerar det ekonomiska villkor som måste vara uppfyllt för en samhällsekonomiskt effektiv utsläppsnivå ska ske. I Figuren visas samhällets marginella skadekostnad för utsläpp som vid låga utsläppsnivåer orsakar relativt små skador på hälsa och miljö. Men allteftersom utsläppen ökar så tilltar skadorna. Den marginella skadekostnadskurvan har således en positiv lutning. Utsläpp sker inte av sig själv utan är normalt kopplad till en produktion av exempelvis konsumtionsvaror. Dessa konsumtionsvaror genererar en nytta för konsumerande individer. Utsläppen förorsakar således inte bara skador utan möjliggör också

produktion för konsumtion. I figuren visas denna nytta som samhällets marginalnytta från ytterligare produktion. Vid låga utsläpp är nyttan från ytterligare utsläpp (det vill säga ytterligare produktion) hög, men vartefter utsläppen ökar så avtar nyttan.

Den samhällsekonomiskt effektiva utsläppsnivån nås vid Q^* där samhällets nytta av ytterligare en enhet utsläpp är lika stor som värderingen av den miljökada den orsakar. Alla andra utsläppsnivåer innebär välfärdsförsämringar för samhället.

Figur 9 Samhällsekonomisk effektiv utsläppsnivå



För att nå den samhällsekonomiskt effektiva utsläppsnivån kan antingen ett pris- eller kvantitetbaserat styrmedel användas. Som vi kommer att diskutera mer utförligt längre fram, spelar det ingen roll vilken typ av styrmedel som väljs så länge beslutsfattaren har fullständig kunskap om marginalnyttan och den marginella skadekostnaden. Under sådana förutsättningar kan den effektiva utsläppsnivån nås antingen genom att beslutsfattaren sätter priset (p^*) med exempelvis en skatt eller kvantiteten (Q^*) med exempelvis en kvot.

Med samhällsekonomiskt effektiva styrmedel menar vi således sådana styrmedel som:

- Resulterar i att åtgärder vidtas upp till den punkt där ytterligare åtgärder kostar lika mycket som värdet av den marginella skadan som styrmedlet avser reducera. Om det till exempel kostar 1 000 kronor att genomföra en åtgärd är det samhälls-ekonomiskt effektivt att fortsätta genomföra åtgärden till den punkt där värdet av den reducerade skadan också värderas till 1 000 kronor.
- Säkerställer att ett givet mål kan nås till lägsta möjliga samhälls-ekonomiska kostnad (s.k. kostnadseffektivitet). Om det finns två alternativ till styrmedel som båda säkerställer måluppfyllelse, ska det styrmedel som har den lägsta samhälls-ekonomiska kostnaden väljas.

Tolkningen av samhälls-ekonomisk effektivitet kan därmed reduceras till två centrala frågeställningar: För det första, kan vi använda styrmedel som resulterar i en ökad välfärd? För det andra, kan vi genomföra valda åtgärder med hjälp av färre resurser? Att söka ekonomisk effektivitet, eller ta steg mot en ökad ekonomisk effektivitet, är en viktig utgångspunkt i denna rapport. Men det finns ytterligare en ekonomisk aspekt som är viktig att beakta. Det är viktigt att fråga om valda styrmedel uppnår det vi vill till lägsta möjliga kostnad. Detta är vad som på ekonomisk jargong kallas kostnadseffektivitet. Kostnadseffektivitet är en nödvändig förutsättning för ekonomisk effektivitet men inte en tillräcklig förutsättning. Om en åtgärd inte utformas kostnadseffektivt kan samma åtgärd genomföras på ett billigare sätt vilket friställer resurser för andra ändamål, som exempelvis ytterligare miljö-åtgärder, och skulle därmed innebära en förbättring för samhället. Men samtidigt behöver inte en kostnadseffektiv åtgärd innebära att åtgärden är ändamålsenlig utan bara att vi gör åtgärden till lägsta möjliga kostnad.

Kostnadseffektivitet

För att uppnå samhälls-ekonomisk effektivitet måste även kostnads-effektivitet råda. Det innebär att vi ställer oss frågan om vi når det uppsatta målet till lägsta möjliga kostnad. Detta låter enkelt i teorin, men är desto svårare i praktiken. Bland annat måste vi känna till vilka styrmedelsalternativ som finns och vi måste identifiera och analysera samtliga samhälls-ekonomiska kostnader (inte bara de

privatekonomiska) för alla potentiella styrmedel. Detta är långt ifrån någon lätt uppgift.

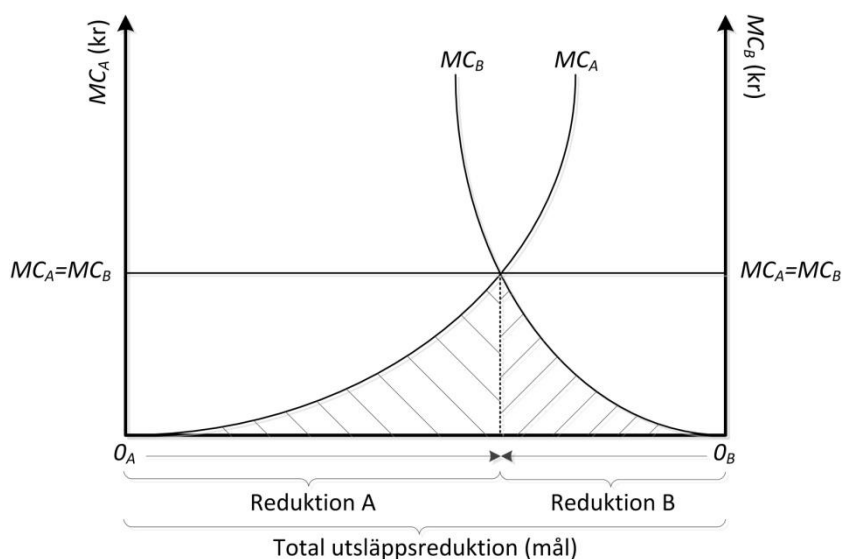
Notera att kostnadseffektivitet inte behöver betyda att en åtgärd är billig, bara att åtgärden är den billigaste för att nå ett givet mål. Om en åtgärd inte utformas kostnadseffektivt, kan samma åtgärd genomföras på ett billigare sätt, vilket friställer resurser för andra ändamål, exempelvis ytterligare miljöåtgärder, och skulle därmed innebära en förbättring för samhället.

Beroende på tidsperspektivet finns det olika aspekter av kostnadseffektivitet. Vanligtvis gör man en distinktion mellan kort- och långsiktig kostnadseffektivitet. Denna distinktion är viktig, eftersom vissa åtgärder som på kort sikt kan vara relativt dyra likväl främjar kostnadseffektivitet på lång sikt. Alternativt kan det finnas åtgärder som medför låga kortsiktiga kostnader, men om de genomförs kan det innebära att långsiktiga kostnadseffektiva åtgärder fördröjs. Kortsiktig kostnadseffektivitet (ett statiskt perspektiv) kan definieras som uppfyllandet av ett politiskt mål till lägsta möjliga kostnad vid en given tidpunkt. Långsiktig kostnadseffektivitet (ett dynamiskt perspektiv) innebär att hänsyn måste tas även till när i tiden olika åtgärder bör ske för att minimera framtida kostnader. I en utvärdering av kostnadseffektiviteten av olika styrmedel är det därmed viktigt att identifiera om det finns risk för eventuella tidsmässiga snedvridningar orsakade av styrmedlet.

Ett nödvändigt villkor för kostnadseffektivitet är att marginalkostnaderna för målrelaterade åtgärder är lika stora för samtliga berörda aktörer. Figur 10 illustrerar det ekonomiska villkor som måste vara uppfyllt för att ett visst utsläppsmål ska uppfyllas på ett kostnadseffektivt sätt. Figuren utgår från en förenklad bild av verkligheten där endast marginalkostnadskurvorna för två företag är representerade (MCA och MCB). Marginalkostnaden indikerar i detta fall den extra kostnad för företagen som uppstår om utsläppen måste minska med en enhet (exempelvis ett ton koldioxid). Som figuren visar stiger marginalkostnaden för utsläppsrening med högre reduktionsnivåer. För båda företagen gäller att de första utsläppen kan reduceras till en låg kostnad som sedan ökar med ytterligare utsläppsminskningar. Nivån på marginalkostnaden och hur snabbt den stiger är en empirisk fråga, varför placeringen och kurvaturen av marginalkostnadskurvorna också är det. Men att marginalkostnaden generellt stiger vid högre reduktionsnivåer är det svårt att argumentera emot.

Den horisontella axeln utgör det uppsatta kvantitativa målet för utsläppsreduktionen medan utsläppsreduktionen från företag A läses från vänster till höger och utsläppsreduktionen från företag B läses från höger till vänster. Detta innebär att oavsett hur utsläppsreduktion fördelas mellan företagen kommer det totala reduktionsmålet att bli uppfyllt. Frågan blir i stället hur vi på ett kostnadseffektivt sätt kan bestämma denna fördelning. Villkoret för kostnadseffektivitet innebär att företagens åtgärder för att minska sina utsläpp ska fortsätta tills deras marginalkostnad är lika höga. Så länge marginalkostnaderna inte är lika höga kan den totala samhällsekonomiska kostnaden minska genom ytterligare omfördelning av åtgärder. Enbart i skärningspunkten mellan marginalkostnadskurvorna är villkoret för kostnadseffektivitet uppfyllt, vilket innebär att samhället använder minsta möjliga resurser för att uppnå det totala reduktionsmålet. I optimum är således marginalkostnaderna lika för företagen ($MCA = MCB$).

Figur 10 Schematisk illustration av en kostnadseffektivitet med två företag



Nedan kommer vi att diskutera kriteriet för kostnadseffektivitet och målpuppfyllelse av ekonomiska och administrativa styrmedel.

Styrmedlens funktionssätt

Det en central uppgift att identifiera situationer där samhälls-ekonomin inte fungerar effektivt innan styrmedel implementeras. I en marknadsekonomi, som den svenska, bestäms utfallet i ekonomin av de miljontals beslut som enskilda aktörer (hushåll och företag) varje dag fattar. En central fråga blir därför om dessa aktörer möter de incitament som säkerställer effektiva val. Om så inte är fallet, kan det vara resultatet av ett marknadsmisslyckande. Ett marknadsmisslyckande innebär att marknaden inte själv klarar av att effektivt allokera resurserna. Att intervensera på marknaden för att korrigera marknadsmisslyckandet med ekonomiska styrmedel kan därmed vara motiverat.

Det finns tre generella typer av styrmedel som kan användas för att åtgärda marknadsmisslyckanden. Den första är marknadsbaserade styrmedel, vilka utformas för att skapa incitament för individer och företag att ändra sitt beteende med hjälp av marknadskrafterna. Den grundläggande principen bakom marknadsbaserade styrmedel är att de utnyttjar att aktörerna agerar rationellt och försöker maximera sin vinst eller nytta. Ett exempel på marknadsbaserat styrmedel är skatter. Den andra typen av styrmedel är administrativa styrmedel, vilka är kvantitativa eller teknologiska till sin karaktär och utformas som direkta föreskrifter och kontroll, som exempelvis absoluta krav på reningsutrustning eller produktionsteknologi. En av skillnaderna mellan marknadsbaserade och administrativa styrmedel är att administrativa styrmedel säger hur exempelvis ett miljömål ska uppnås, medan marknadsbaserade styrmedel säger att miljömålet ska uppnås, men inte hur. Slutligen finns det informativa styrmedel som framför allt bygger på frivilligt beteende där information, upplysning och utbildning används som styrmekanism på individens och företags beteenden. Med informativa styrmedel finns det normalt ingen koppling mellan ekonomiskt incitament för den enskilde aktören och dennes beteende.

Marknadsbaserade styrmedel

Marknadsbaserade styrmedel bygger på att alla aktörer har olika förutsättningar att ändra sitt beteende. De använder prissignaler för att korrigera marknadsmisslyckanden. Med marknadsbaserade

styrmedel är det upp till berörda aktörer att anpassa sig till prissignaler så länge det är lönsamt för dem. Eftersom marknadsbaserade styrmedel inte tvingar fram specifika åtgärder, utan styr via prissignaler, skapas större flexibilitet än med administrativa styrmedel i att finna lämpliga åtgärder. Detta bidrar till att sänka den totala åtgärdskostnaden för att uppnå givna mål. Marknadsbaserade styrmedel uppmuntrar också till teknisk utveckling. Men för att marknadsbaserade styrmedel ska fungera måste vi utgå från att hushåll och företag vet vad de har, vad de vill och hur de ska agera för att förbättra sin situation genom ekonomiska val. Utan detta antagande saknas en struktur kring hur människor och företag agerar i olika beslutssituationer, vilket gör det omöjligt att över huvud taget utforma en fungerande marknadsstyrning. Marknadsbaserade styrmedel utformas normalt så att de:

- Direkt påverkar varu- och/eller faktorpriser, exempelvis genom skatter eller subventioner.
- Bygger på fastställda absoluta kvantiteter, exempelvis handeln med utsläppsrätter.
- Bygger på fastställda kvantiteter per producerad/konsumerad enhet.

I ekonomiskt hänseende fungerar olika marknadsbaserade styrmedel på ett likartat sätt. De skiljer sig dock åt på viktiga punkter:

- Kvantitativa system (som exempelvis överlåtbara rättigheter) är säkrare när det gäller att uppnå specifika kvantitativa mål än rent prisbaserade styrmedel.
- Prisbaserade styrmedel ger däremot säkerhet vad gäller kostnader eller pris för att uppnå målsättningen; de brukar dessutom vara lättare att administrera.

Formen på de marknadsbaserade styrmedlen skiljer sig också åt när det gäller statens intäkter. Kvantitativa system kan skapa inkomster om exempelvis utsläppsrätter auktioneras ut. Det finns därmed likheter mellan detta system och prisbaserade styrmedel (även om de rättsliga aspekterna och tillämpningen skiljer sig åt). Det kan också vara viktigt att påpeka att marknadsbaserade styrmedel inte utgör någon allmän lösning på alla marknadsmisslyckanden. För att fungera på ett bra sätt förutsätts bland annat tydliga rättsliga ramar

och andra fungerande institutionella ramverk. Fördelarna med marknadsbaserade styrmedel kan sammanfattas i följande punkter:

- De förbättrar prissignalerna genom att hela det samhälls-ekonomiska värdet reflekteras så att de ekonomiska aktörerna tar hänsyn till dessa och ändrar sitt beteende.
- De gör det möjligt för industrin att uppnå mål på ett mer flexibelt sätt, vilket sänker de totala samhälls-ekonomiska kostnaderna för olika målsättningar.
- De ger ekonomiska aktörer incitament till långsiktiga satsningar på innovativ teknik för att ytterligare minska de negativa miljöeffekterna.

Administrativa styrmedel

Administrativa styrmedel reglerar resurstilldelningen och/eller resursanvändningen direkt. Det kan gälla marknadens organisation och fördelning av rättigheter. Till denna grupp hör också bland annat kvantitativa begränsningar av resursanvändning eller utsläpp liksom regler för utformning av industrianläggningar och produktionsmetoder samt myndigheters tillsyn av reglernas tillämpning.

En nackdel med administrativa styrmedel är att de kräver stora mängder information för att resultera i kostnadseffektiva lösningar. Administrativa styrmedel kan vara kostnadseffektiva, förutsatt att myndigheter kan göra samhälls-ekonomiskt korrekta värderingar. Den information som normalt krävs för detta är emellertid ofta så omfattande att en kostnadseffektiv lösning är svår att nå med administrativa medel.

En annan aspekt av administrativa styrmedel är att de inte är särskilt flexibla, vilket kan dämpa teknikutvecklingen. Men det finns fall där administrativa styrmedel är lämpligare än marknadsbaserade styrmedel, exempelvis när det gäller att reglera utsläpp som är svåra att observera, till exempel utsläpp av metan från jordbruket. Likaså kan marknadsmisslyckanden förknippade med asymmetrisk information vara ett problem som kan åtgärdas med administrativa styrmedel som byggnormer, standarder eller regler för tydlig energideklaration. Fördelen med administrativa styrmedel är att de normalt sett har en god måluppfyllelse, mycket eftersom de direkt reglerar beteende och sätter absoluta gränser.

Informativa styrmedel

Till skillnad från marknadsbaserade och administrativa styrmedel bygger informativa styrmedel på frivilliga beteendeförändringar genom exempelvis informations-spridning. Vi skulle kunna säga att informativa styrmedel har som syfte att ändra våra preferenser. Information och utbildning påverkar företag att använda miljövänliga produktionsmetoder och hushållen att öka miljömedvetenheten i sin konsumtion av varor och tjänster. Information och utbildning är därmed viktiga verktyg bland både producenter och konsumenter, om de på eget initiativ är villiga att agera utifrån den nya kunskapen.

Problemet med informativa styrmedel är att de sällan är kopplade till något ekonomiskt incitament för det enskilda hushållet eller företaget. I stället utgår de från att vi fattar våra beslut utifrån vad som är bäst för samhället. Den materialåtervinning som hushållen ägnar sig åt baseras exempelvis inte på egen ekonomisk vinning, utan utgår i stället från den information och utbildning som bygger på att återvinning är miljövänligt. Men för att informativa styrmedel ska ha en verkan måste stora delar av samhället agera på samma sätt. Den fråga som uppstår är hur mycket var och en ska ändra sitt beteende för att det ska vara tillräckligt. För den enskilde är det svårt att uppskatta den totala effekten av ett visst beteende. Hur vet man att man inte gör för mycket eller för lite och därmed bär en orättvist stor eller liten del av bördan?

Ett styrmedel per mål

Att utvärdera kostnadseffektiviteten av olika styrmedel handlar om att relatera åtgärds-kostnader till uppfyllandet av ett visst mål. En relevant utvärdering förutsätter således att styrmedlens mål är någorlunda väldefinierade. I praktiken är de svenska styrmedlen sällan så entydiga i sin utformning. Vissa styrmedel är avsedda att uppfylla flera mål samtidigt. Även om detta vid en första anblick kan te sig effektivt ur ett administrativt perspektiv (eftersom den reglerande myndigheten tror sig kunna uppnå flera mål, men bara behöver administrera ett styrmedel) finns det dock ganska litet stöd för denna hållning i den ekonomiska litteraturen. Snarare framhålls där vikten av att tillämpa ett styrmedel för varje mål, samt

att valet av styrmedel och utformningen av detsamma ska bestämmas av vilken typ av marknadsmisslyckande som styrmedlet ska korrigera för. Dessa egenskaper är viktiga för styrmedlens ekonomiska effektivitet, men även för att de ska vara möjliga att utvärdera på ett bra sätt.

Att välja ett lämpligt styrmedel

Som påpekas ovan finns det för- och nackdelar med både marknadsbaserade och administrativa styrmedel när det gäller måluppfyllelse och kostnadseffektivitet. Administrativa styrmedel har en relativt hög måluppfyllelse, givet en uppsatt målsättning, men är svåra att utforma kostnadseffektivt. Det motsatta gäller för marknadsbaserade styrmedel, som är kostnadseffektiva men är svårare att utforma med en god måluppfyllelse. Däremot är det lättare att justera en skatt för att förbättra måluppfyllelsen än att samla in nödvändig information för att centralt bestämma exempelvis olika utsläppsnivåer. När det gäller att bedöma och utvärdera styrmedel förutsätter det att målet med styrmedlet är väldefinierat.

Normalt förespråkar nationalekonomer marknadsbaserade styrmedel framför administrativa. Men det finns situationer där det omvända gäller. Ett exempel kan vara vid så kallade tröskelvärden. Om tröskelvärdet överskrids finns det en risk för särskilt allvarliga skador. I detta och liknande fall kan måluppfyllelsen av styrmedel vara av överordnad betydelse. I avsaknad av tröskelvärden finns det dock vissa fördelar med marknadsbaserade styrmedel, jämfört med administrativa:

Marknadsbaserade styrmedel förbättrar prissignalerna genom att sätta ett värde på alla ekonomiska aktiviteter (vilket inkluderar föroreningar). Det innebär att ekonomiska aktörer tar hänsyn till dessa i sina konsumtions- och produktionsbeteenden. Marknadsbaserade styrmedel är relativt flexibla, eftersom de tillåter förorenarna att själv välja hur de bäst minskar sina utsläpp. Detta sänker den privatekonomiska kostnaden för att implementera styrmedlet och därmed även den samhällsekonomiska kostnaden. Marknadsbaserade styrmedel ger aktörer incitament till långsiktiga satsningar på innovativ teknik för att ytterligare minska sina kostnader (s.k. dynamisk effektivitet).

Att förbättra prissignalen är avgörande, eftersom pris-mekanismen har en nyckelroll i fördelningen av samhällets resurser i en marknadsekonomi. Med en korrekt prissignal ställs vi inför ett pris i våra konsumtions- och produktionsval som inkluderar hela den samhällsekonomiska kostnaden. Det är endast när priserna återspeglar hela den samhällsekonomiska kostnaden som resursallokeringen blir effektiv. Tabell 2 sammanfattar de huvudsakliga för- och nackdelarna med olika styrmedel.

Tabell 2 För- och nackdelar med olika typer av ekonomiska styrmedel

Styrmedel	Fördel	Nackdel
Informativa styrmedel	<ul style="list-style-type: none"> • Enkla att genomföra • Låg kostnad att införa 	<ul style="list-style-type: none"> • Osäker målluppfyllelse
Administrativa styrmedel	<ul style="list-style-type: none"> • Hög målluppfyllelse 	<ul style="list-style-type: none"> • Saknar prissignaler • Kostnadsineffektiva • Skapar inget incitament att minska utsläppen mer än vad som krävs • Måste övervakas
Marknadsbaserade styrmedel	<ul style="list-style-type: none"> • Skickar prissignaler • Skapar incitament till utsläppsreduktioner, oavsett utsläppsnivå • Låg kostnad att införa 	<ul style="list-style-type: none"> • Osäker målluppfyllelse

Teknisk beskrivning och diskussion

Syftet med detta kapitel är att ge en kortfattad beskrivning av viktiga tekniska egenskaper förknippade med mikroproduktion, distribuerad elproduktion och intermitterkraft.

Distribuerad produktion av el

Nätansluten småskalig produktion av elektricitet i enfamiljs- eller flerfamiljsbyggnader (mikroproducenter) är exempel på distribuerad produktion. Termen distribuerad produktion används för att förklara små produktionsanläggningar som ligger

geografiskt utspridda i elnätet. En utbyggnad av en distribuerad småskalig produktion i det existerande elnätet, som huvudsakligen byggts för större centraliserad elproduktion som överför enkelriktad kraft, påverkar elnätets drift och systemhantering.

Från ett policyperspektiv argumenteras det för att en utbyggnad av distribuerad elproduktion minskar utsläppen av koldioxid, eftersom de dominerande teknikerna för småskalig elproduktion bygger på förnybara energikällor (som vind och sol). I kapitel 5 kommer detta argument att kritiskt granskas.

En fördel med distribuerad produktion är att den är belägen nära slutkunderna. Som en konsekvens minskar överförings- och distributionskostnaderna för elhandelsföretagen och/eller nätägarna. Trots att produktionskostnaderna kan vara högre med distribuerad produktion än med en centraliserad produktion, finns det analyser som pekar på att distribuerad produktion kan vara kostnadseffektivt för elhandelsföretagen och/eller nätägarna (Willis och Scott, 2000).

Tekniska fördelar med en produktion som ligger i omedelbar närhet till belastningspunkten är huvudsakligen en minskad distributionsförlust och möjligheten till reducerade spänningsvariationer. Nättopologi, överföringskabelns motstånd (impedans), kontroll och placering av transformatorer samt den distribuerade produktionens driftegenskaper påverka alla spänningsvariationen (Widén, 2010). Detta har beskrivits som en begränsande faktor för en utbyggnad av distribuerad produktion (ibid). En viktig fråga är därmed hur stor utbyggnad av distribuerad produktion som befintliga systemet klarar av utan att tvinga fram kostsamma omstruktureringar.

Andra tekniska aspekter som har lyfts fram och studerats när det gäller problematiken kring en ökad distribuerad produktion inkluderar (Yang and Bollen, 2008):

- Överbelastning och förluster: Risken för överbelastning minskar vid en liten andel distribuerad produktion. Även förlusterna i distributionsnätet minskar vid en liten andel distribuerad produktion.
- Spänningsvariationer: Distribuerad produktion innebär en höjning av den genomsnittliga spänningen i distributionsnätet. Detta bedöms som en positiv utveckling eftersom det kommer att motverka underspänningar hos avlägsna kunder.

- Övertoner: Emission av lågfrekvensövertoner från distribuerad produktion är liten jämfört med befintliga emissioner och inga allvarliga problem förväntas. Den kapacitans som tillkommer vid anslutning av distribuerad produktion kommer att introducera nya resonansfrekvenser och föranleda ett skift av befintliga resonansfrekvenser mot lägre frekvenser.

Vid måttlig utbyggnadsgrad har distribuerad produktion övervägande fördelar genom att bidra med minskade förluster och bättre spänningsprofil i nätet. Men vid högre utbyggnadsgrad minskar fördelarna och kan övergå till nackdelar på grund av massivt omvänt flöde i nätet, spänningshöjningar och ökande förluster (Widén, 2010). Sammantaget kan en utbyggnad av förnybar mikroproduktion tvinga fram kostsamma anpassningar av nätet.

Sol- och vindkraft

Sol- och vindenergi definieras som förnybar energi och är de energikällor som mest diskuteras i samband med småskalig produktion. I detta avsnitt diskuteras sol- och vindenergi från ett tekniskt och distributionsperspektiv med syfte att åskådliggöra möjligheterna och begränsningar med respektive produktionsteknik inom ramen för en småskalig produktion.

Både vind- och solkraft saknar betydande skalfördelar, vilket möjliggör småskalig produktion och reducerar storleken på nödvändiga investeringarna i enskilda projekt. Men detta gäller för enskilda mikroproducenter. Från ett samhällsekonomiskt perspektiv måste en subventionerad utbyggnad av småskalig produktion jämföras med andra alternativ för att uppnå samma målsättning. Om alternativen karaktäriseras av betydande skalfördelar, finns det en risk att en subventionerad utbyggnad av småskalig produktion inte är en kostnadseffektiv lösning. Men samtidigt finns det kostnadsfördelar med småskalig distribuerad elproduktion. Den ligger nära slutanvändarna och reducerar därmed transmissionsförlusten för nätoperatören. Den sammantagna effekten, risk för högre produktionskostnader och chans till lägre transmissionskostnader, måste utvärderas och inkluderas i en samhällsekonomisk bedömning av småskalig produktion.

Solkraft

Solenergi kan användas till uppvärmning, så kallad solvärme, eller som solkraft. Eftersom det är elmarknaden som berörs av utredningens förslag kommer den fortsatta texten enbart att diskutera solkraft. Solkraft är el som produceras med solenergi främst med hjälp av solceller.

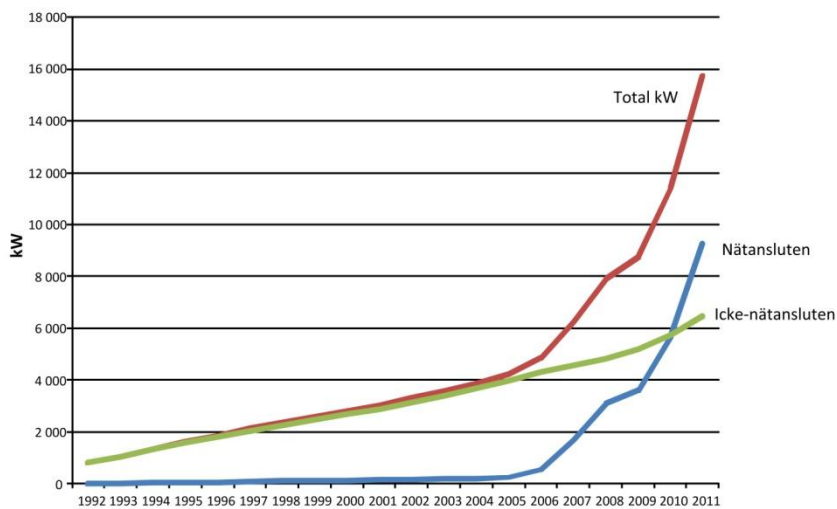
Tillgången på solenergi beror på en rad faktorer som bland annat latitud, klimat och väder villkor. Förutsättningarna avseende solinstrålning är ganska likvärdig i hela landet. Men det är normalt inte tillgången på solenergi som begränsar dess utnyttjande. I stället är det solkraftens kostnadseffektivitet som begränsar utbyggnaden. Med andra ord, det är relativt andra kraftkällor dyrt att bygga solceller per önskad effektnivå. Forskning och utveckling kan möjligtvis förbättra kostnadseffektiviteten för solceller genom att antingen öka effekten med bibehållen tillverkningskostnad eller genom att minska tillverkningskostnaden med bibehållen effekt (eller en kombination av dessa). I förhållande till sydligare länder har Sverige större variationer av soltimmar över året. Våra långa sommar- och korta vinterdagar påverkar de ekonomiska förutsättningarna för solkraft.

Om hela behovet av hushållsel skulle täckas för ett småhus, skulle solceller med en yta på cirka 54 m² behövas. Detta innebär att drygt hälften av takytan på en genomsnittlig villa skulle behöva användas. I praktiken är det bara lämpligt att använda takyta vänt mot söder för solpaneler. Takytan blir därför ofta begränsande även för fastigheter med elvärme. För många fritidshus skulle det också kunna bli intressant med solkraft. Den genomsnittliga elanvändningen i ett fritidshus är ungefär 4,1 MWh per år, vilket ger ett behov av cirka 37 m² solceller. Detta stämmer ungefär med den takyta som är riktad mot söder på ett normalt fritidshus. Överskottet från småhus och fritidshus bedöms bli relativt stort.

Enligt Energimarknadsinspektionen (2010) uppgick den installerade effekten till 8,8 MW år 2009, varav 3,6 MW var nätanslutna solceller. Den årliga produktionen är drygt 7 GWh. Detta stämmer överens med de skattningar Hultqvist (2010) har för samma år. Detta kan jämföras med Energimyndighetens uppgifter om elcertifikatberättigade solcellsanläggningar som år 2011 hade en installerad effekt på 0,575 MW och en årlig produktion på 0,275 GWh (Energimyndigheten, 2011). Figur 11 presenterar utvecklingen av den installerade effekten av solkraft i

Sverige mellan åren 1992-2011 baserat på data från IEA (2011). Som figuren indikerar har installationen av icke-nätansluten effekt haft en relativt jämna utvecklingstakt. För nätansluten effekt skedde dock en kraftig expansion efter 2006. Den installerade effekten solkraft fortsatte att öka under 2011 med en totalt installerad effekt på 4,3 MW (jämfört med 2,7 MW år 2010).

Figur 11 Utvecklingen av installerad solkraft effekt i Sverige 1992–2011 (kW)

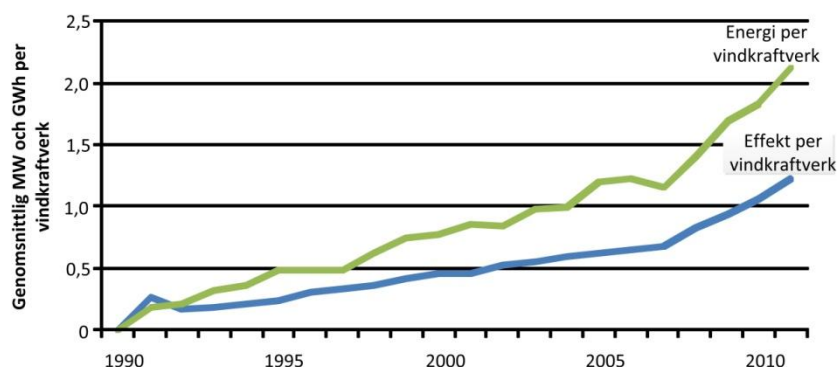


Källa: National Survey Report IEA PVPS 2011.

Vindkraft

Tillgången på vindkraft beror främst på vindenergitillgången där skillnaden mellan bra och dåliga vindlägen är betydande. För att kunna bedöma elproduktion från vindkraftverk måste hänsyn bland annat tas till vindhastigheten och till vindhastighetens fördelning över året. Som Figur 12 indikerar har både den genomsnittliga effekten och elproduktionen per vindkraftsverk ökat markant sedan 1990.

Figur 12 Vindkraftens genomsnittliga effekt (MW) och elproduktion (GWh) per vindkraftsverk mellan 1990 och 2010



Källa: Elforsk och Energimyndigheten (2012).

Betydelsen av dessa faktorer kan illustreras med det faktum att om vindhastigheten fördubblas ökar vindens energiinnehåll 8 gånger. Alternativt kan en ökning av medelvindhastigheten från 7 till 8 m/s öka den årliga elproduktionen med drygt 25 procent (beroende på modell, rotordiameter och vindens relativa fördelning över året). Ur ett effektivitetsperspektiv är det därmed viktigt att utnyttja platser med höga vindhastigheter innan andra platser exploateras (Bärring m.fl., 2000).

I Tabell 3 redovisas en bedömning av utnyttjandetiden för en genomsnittlig lokalisering som motsvarar ett vindläge med ett vindenergiinnehåll på cirka 4 000 kWh per m² och år (Bärring m.fl., 2000).

Tabell 3 Produktionskapacitet för olika vindkraftverk

Effekt	600 kW	3 MW
Turbindiameter (m)	44	80
Navhöjd (m)	50	90
Utnyttjandetid vid landförläggning (h/år)	2 100	2 800
Utnyttjandetid vid havsförläggning (h/år)	3 000	3 500

Källa: Bärring m.fl. (2000).

Vindförhållandena är den viktigaste förutsättningen för småskalig vindkraft. Förhållandena varierar kraftigt beroende på läge och höjd ovan mark. Baserat på information om antal sålda vindkraft-turbiner under 44 kW finns i dagsläget knappt 2 MW installerad effekt småskalig vindkraft. Den levererade energin från dessa verk ligger på cirka 3 GWh per år. I inledningen av 2010 fanns det cirka 450 vindkraftverk med en installerad effekt mindre än 44 kW (Energimarknadsinspektionen, 2010).

Intermittentkraft

Intermittentkraft (eller tillfällig kraft) kallas de kraftslag som varierar i produktionsnivån med tillgången på energikällan. De tydligaste exemplen är sol- och vindkraft som enbart har en elproduktion när solen är uppe, respektive när det blåser. Dessa kraftslag är beroende av reglerkraft för att balanseras i systemet.

Intermittens är en viktig egenskap för de stora förnybara kraftkällorna som sol- och vindkraft. Det är förmodligen också en av de mest diskuterade och kontroversiella egenskaperna och som ofta beskrivs som ett stort hinder för en utbyggnad av förnybar el. Tidsaspekten och väderförhållandena är två viktiga orsaker till varför sol- och vindkraft kan betraktas som intermittentkraft. Produktionen från förnybara kraftkällor varierar vanligtvis över tiden på ett karaktäristiskt sätt. Emellertid skiljer sig denna karaktär åt mellan kraftslagen. Exempelvis, för solceller sker den huvudsakliga variationen med säsongs- och dygnsfluktuationer på grund av jordens rörelse runt sin egen axel och runt solen. Den andra orsaken till intermittens är väderförhållandena. Solljus till exempel dämpas på olika sätt innan de når jordens yta, främst på grund av spridning av molekyler och partiklar och absorption av gaser i atmosfären (Widén, 2010). Omkring 30 procent av solljuset dämpas på detta sätt. Andra förnybara kraftkällor har andra typer och orsaker till intermittens. För vindkraft följer variationerna de lokala vindförhållanden som orsakas av väder och särskilda lokala förhållanden såsom geografiska faktorer (bergskedjor och kuster). Jämfört med solkraft finns det däremot ingen bakomliggande systematisk variation.

En viktig faktor som påverkar intermittensen är möjligheten att utjämna den sammanslagna produktionen från flera individuella och geografiskt spridda förnybara kraftkällor. Detta är exempelvis

väl studerat för vindkraft (Holttinen, 2004; Giebel, 2005; IEA, 2010). Men även mer generellt har studier visat på samma slutsats: geografisk spridning minskar variationen och ökar tillgängligheten. För solenergi har utjämnningseffekten inte studerats särskilt ingående, även om vissa studier har skett som undersöker möjligheten att minska väderrelaterad intermittens (Wiemken, 2001; Otani m.fl., 1997).

Påverkan på kraftsystem

Hur intermittens påverkar kraftsystemet beror på vilken systemnivå som beaktas. Exempelvis, variationen från enskilda anläggningar kan ligga i obalans med den lokala efterfrågan. Det finns också ett återkommande utbyte med distributionsnätet i båda riktningarna. För vissa områden kan effekten bli marginell medan andra områden med en större utbyggnad av intermittentkraft kan få en påverka i både den totala belastningsbalansen och spänningsprofilen.

Intermittentkraft påverkar även högre systemnivåer, såsom regionalt eller nationellt. En elproduktion som varierar från timme till timme påverkar exempelvis schemaläggningen av andra produktionsenheter i systemet och överföring mellan geografiska områden (Holttinen och Hirvonen, 2005). Men eftersom elproduktionen planeras timme för timme baserat på förväntade efterfrågan, är det den oväntade avvikelser från planerad produktion som måste hanteras. Dessutom, och ännu viktigare, eftersom ett kraftsystem kan bestå av ett antal intermittenta produktionsenheter, är det inte osäkerheten i enskilda intermittenta produktionsenheter som är viktigt. I stället är det osäkerheterna från den kombinerade intermittenta produktionen, efterfrågan och den konventionell elproduktion som måste beaktas (Milborrow, 2007).

Frågan om vilken påverkan en ökande produktion av intermittentkraft har på det svenska kraftsystemet, är komplex och beror på många olika faktorer. Widén (2010) studerar dels hur spänningsvariationerna i distributionsnät påverkas av en hög utbyggnadsgrad av distribuerad solkraftsproduktion, dels hur en storskalig solkraftsproduktion kan samvariera med vindkraft och hur det påverkar det svenska kraftsystemet på nationell nivå. Widén (2010) utgår från att en stor del av tillgängliga tak- och fasadytor i

det svenska byggnadsbeståndet utnyttjas, vilket skulle ge en maximal solkraftsproduktion på 37 TWh (givet en genomsnittlig verkningsgrad på 14 procent för solcellerna). Mer än hälften av produktionen skulle ske i storstadsregionerna.

De huvudsakliga slutsatserna är att lågspänningsnät i allmänhet verkar klara en hög penetrationsgrad av solkraft. När det gäller samvariationen med vindkraft, är storskalig sol- och vindkraft negativt korrelerade på alla tidsskalor, från timvisa till årsvisa variationer, men starkast på månadsbasis. Widén (2010) visar vidare att en sammanlagd produktion av sol- och vindkraft kan ge en jämnare fördelning av producerad effekt över året, men att variationer från timme till timme alltid är större med en större andel solkraft.

En överskottsproduktion av en hög andel sol- och vindkraft (upp till 30 TWh vardera) i det svenska kraftsystemet skulle framförallt öka exporten till utlandet, men även göra det lönsamt att tidvis ersätta bränslebaserad värmeproduktion och även kraftvärme i fjärrvärmenät med elvärme, vilket skulle minska användningen av biobränsle men knappast främja energieffektiviseringsmålet. En omfattande utbyggnad av solkraft bör därmed åtföljas av exempelvis en ökad exportkapacitet.

Reservkraft

En storskalig produktion av intermittenkraft ökar kravet på reservkraft, men inte i ett ett-till-ett förhållande. Med andra ord, en utbyggnad av intermittentkraft kräver inte en motsvarande utbyggnad av reservkraften. Några beräkningar indikerar att när vindkraft möter 10 procent av efterfrågan måste reservkraften utökas med mellan 3 och 6 procent av den fortsatta expansionen av vindkraftskapaciteten. Vid 20 procent av efterfrågan ligger reservkraftens utökningskrav på 4–8 procent (Milborrow, 2007). För de nordiska länderna visar motsvarande beräkningar att om vindkraften står för 10 procent av efterfrågan, måste reservkraftens kapacitet öka med 2 procent av vindkraftens fortsatta kapacitetsutbyggnad (Holttinen, 2004).

Alla nya produktionsenheter, inklusive intermittenta, ökar den totala produktionskapaciteten. Ett viktigt övervägande är dock om produktionskapaciteten är tillgänglig när den behövs som mest. Många tidigare studier har studerat kapacitetkrediter på förnybar

energi, främst för vindkraft (Giebel, 2005; Boyle, 2007). Kapacitetskredit kan beskrivas som förmågan av en produktionsenhet att bidra till efterfrågetoppar och till kraftsystemets tillförlitlighet. Normalt definieras den som den mängd konventionellt produktionskapacitet som kan ersättas med en viss mängd intermittenta kraft med bibehållen försörjningstrygghet (Giebel, 2005; Boyle, 2007).

Kritisk analys av riktade styrmedel

Vi har sett hur prisbildningen på elmarknaden bör fungera för att resultera i en ekonomisk effektiv elproduktion. Det kan vara värt att påpeka att om elmarknaden inte är ekonomiskt effektiv, kräver elproduktionen mer av samhällets resurser än vad som annars hade varit fallet. För att bedöma kostnadseffektiviteten med ett riktat stöd till mikroproducenter av förnybar el i termer av minskad klimatpåverkan, måste det jämföras med andra lösningar som också minskar klimatpåverkan.

Avsikten med detta kapitel är att kritiskt problematisera kring behovet, förutsättningarna och konsekvenserna av styrmedel riktade mot en utbyggnad av mikroproduktion av förnybar el. Ett riktat stöd till mikroproduktion innebär en subvention till småskalig förnybar elproduktion som huvudsakligen bedöms bestå av solcellsanläggningar. Förslaget om skattereduktion för mikroproducenter kommer därmed att betraktas som en subvention. Likt miljöskatter är det viktigt att motivera subventioner utifrån marknadsmisslyckanden. Utan ett identifierat marknadsmisslyckande innebär en subvention att marknaden snedvrids och orsakar samhällsekonomiskt ineffektivitet, dvs. vi slösar med våra gemensamma resurser.

Subventioner i klimat- och energipolitiken motiveras bland annat av att en för hög skatt på koldioxid kan resultera i så kallat koldioxidläckage. I sådana fall kan subventioner till förnybar energi vara ett komplement. Förutom direkta subventioner är det framför allt två andra stödformer som använts för att öka mängden förnybar energi: (1) Elcertifikat som är en kvantitetsbaserad ersättning till producenter av förnybar el och; (2) Inmatningstariffer som är en prisbaserad ersättning till förnybar el. I Sverige har vi valt att införa ett elcertifikatsystem.

En nackdel med elcertifikatsystemet är att det har visat sig fungera mindre bra för att främja ny teknologi jämfört med inmatningstariffer. De utvärderingar som gjorts pekar på att kvantitetsbaserade styrmedel (elcertifikat) gett större incitament till introduktion av förnybara alternativ med låga kostnader som vindkraft (relativt mogen teknik) medan prisbaserade styrmedel (inmatningstariffer) gett större incitament till dyrare teknologier som solkraft (relativt omogen teknik) (Konjunkturinstitutet, 2012). Men samtidigt har studier visat att elcertifikat och inmatningstariffer kan komplettera varandra på ett bra sätt. Om syftet är att öka mängden förnybar el snabbt, fungerar elcertifikat bättre än inmatningstariffer. Om syftet däremot är att på längre sikt skapa en diversifierad portfölj av förnybar el, är förhållandet det motsatta. Elcertifikat och inmatningstariffer kan därför stödja olika delar av en tekniks marknadsmognad och bör därför ses som komplement till varandra. Emellertid kommer varken en förändring av det svenska (och norska) elcertifikatsystemet för att inkludera mikroproducenter eller möjligheterna att implementera inmatningstariffer att analyseras i denna rapport.

Kapitlet fortsätter med en diskussion av olika typer av marknadsmisslyckanden och ett försök att identifiera vilket eller vilka av dessa som ett riktat stöd till mikroproducenter försöker rätta till. Sedan följer en analys av styrmedlens effektivitet. Kapitlet avslutas med en sammanfattande utvärdering av riktade styrmedel för en utbyggnad av småskalig förnybar elproduktion.

Vilket är marknadsmisslyckandet vi försöker rätta till?

Att ekonomer diskuterar marknadsmisslyckanden är vanligt, speciellt när det gäller motiv till marknadsingripanden. Ett marknadsmisslyckande är en situation där marknaden inte själv kan fördela samhällets resurser på ett samhällsekonomiskt optimalt sätt. Genom att korrigera för marknadsmisslyckanden kan samhället således spara resurser. Det finns många orsaker till varför marknadsmisslyckanden uppstår. De kan uppkomma på marknader med kollektiva varor, imperfekt konkurrens, asymmetrisk information och externa effekter. På väl fungerande marknader fungerar däremot priset som en signal på samhällsvärdet av olika aktiviteter och resurser.

Effekter av energi- och klimatpolitiska styrmedel

Avsikten med uppdraget är att föreslå ett regelverk som gör det enkelt för privatpersoner och mindre företag att investera i egenproducerad el och därmed bidra till omställningen av energisystemet i enlighet med uppställda energi- och klimatpolitiska mål. Ett av dessa mål är en ökad andel förnybar el. Ett skäl till att stödja förnybar el kan vara att förnybara energikällor anses vara mer miljövänliga än till exempel fossilbaserad elproduktion, inte minst på grund av att utsläppen av koldioxid är lägre. De flesta studier visar också att det i regel är så, även om de olika förnybara kraftslagens miljökostnader också varierar mycket sinsemellan (t.ex. Sundqvist och Söderholm, 2002). Ett huvudsakligt syfte med energi- och klimatpolitiska styrmedel är därmed att internalisera de externa kostnader som förknippas med utsläpp av växthusgaser.

I avsaknaden av lämpliga styrmedel, eller möjligheten att implementera lämpliga styrmedel, kan det vara motiverat att internalisera den konventionella elkraftens miljökostnader genom att i stället ge stöd åt förnybar el. Detta är vad som kallas ett nästbästa alternativ. Men det klimatpolitiska argumentet för att specifikt stödja förnybar el är svagt. Koldioxidutsläppen från den svenska elkraftsektorn regleras i dag främst av EU:s system med utsläppsrätter (EU ETS), och inom ramen för detta system bestäms de totala utsläppen av det totala antalet utsläppsrätter inom EU ETS. Detta innebär att om den svenska staten subventionerar förnybar elkraft, minskar utsläppen av koldioxid i denna sektor men nettoexporten av utsläppsrättigheter ökar och någon annan aktör inom EU ETS ökar sina utsläpp i motsvarande mån. Stödet till förnybar el leder således inte till någon global utsläppsminskning och därmed inte heller till någon reducerad klimatpåverkan.

Stöd till förnybar el kan dock spela en annan klimatpolitisk roll i Sverige. Det kan förklaras av att Sverige inte valt att fullt utnyttja de flexibla mekanismerna inom Kyotoprotokollet. I stället definieras ett nationellt utsläppsmål. Det nationella utsläppsmålet innebär att koldioxidutsläppen i den handlande sektorn (de industrier som deltar i EU ETS) plus utsläppen från den icke-handlande sektorn inte får överstiga målnivån. Detta exemplifieras med att om utsläppen minskar i elkraftsektorn (genom en utbyggnad av småskalig förnybar elproduktion) kan vi tillåta en

motsvarande ökning av utsläppen från den icke-handlande sektorn. Eftersom marginalkostnaden för att reducera utsläppen generallt är högre i den icke-handlande sektorn än i den handlande, innebär det i slutändan att ett utökat stöd till förnybar el kan vara kostnadseffektivt (Carlén m.fl., 2005; Söderholm och Pettersson, 2008; Energimyndigheten, 2009). Stöd till förnybar el kan med andra ord utgöra ett medel för att öka kostnadseffektiviteten i den svenska klimatpolitiken, men är sämre på att åstadkomma kontinuerliga utsläppsreduktioner av koldioxid.

Marknadsmakt

Huruvida marknadsmakt utgör ett marknadsmisslyckande på elmarknaden, har studerats i många studier och under en längre tid. En av orsakerna till uppmärksamheten är att elmarknaden har många av de egenskaper som gör att utövandet av marknadsmakt kan vara ett potentiellt problem, till exempel relativt få och stora företag, höga inträdesbarriärer, låg priskänslighet i efterfrågan och flaskhalsar i överföringskapaciteten.

Möjligheterna för elproducenter att driva upp elpriset genom att begränsa produktionen i existerande anläggningar, så kallad kortsiktig marknadsmakt, har studerats av bl.a. Amundsen och Bergman (2006) samt Damsgaard och Green (2005). Ett sätt att undersöka denna fråga är att jämföra det ideala prisutfallet (marginalkostnaden) med det pris som vi kan observera på Nord Pool. Resultaten visar generellt sett att de skattade marginalkostnaderna är väl i paritet med de faktiska priserna på elmarknaden samt att de avvikelser som finns är svåra att härleda till utövandet av marknadsmakt. Överlag finns ringa stöd för att de nordiska elproducenterna utnyttjar sin storlek och pressar upp priset på el. Vissa studier visar dock att elbolagen ibland har möjlighet att utnyttja flaskhalsar i överföringskapaciteten för att utöva lokal marknadsmakt (Andersson och Bergman, 1995).

Det kan även finnas en möjlighet för företagen att utöva marknadsmakt i sina investeringsbeslut. Om inträdesbarriärerna för nya företag är höga, kan det vara lönsamt för de existerande elproducenterna att undvika (eller skjuta på) investeringar för att på så sätt hålla upp priset. Denna aspekt av marknadsmakt har inte studerats särskilt ingående på den nordiska elmarknaden. I en studie diskuteras dock de eventuella problemen med denna så

kallade långsiktiga marknadsmakt (Fridolfsson och Tangerås, 2011). Enligt studien finns det en rad etableringshinder, ofta av politisk karaktär. Om långsiktig marknadsmakt utövas, kan det finnas motiv för statligt stöd till en utbyggnad av småskalig elproduktion som därmed reducerar elproducenternas möjligheter att hålla uppe elpriset genom att underinvestera i ny produktionskapacitet.

Positiva spridningseffekter av tekniskt lärande och ny information

Klimatanpassningen är avhängigt utvecklingen av energiteknik med mycket låg eller inget koldioxidutsläpp. Klimatpolitiken ger, via sina styrmedel, ett incitament att utveckla sådan teknik. Men frågan är om de stimulerar till teknisk utveckling och innovationer i en samhällsekonomiskt effektiv omfattning.

Det finns två skäl – ett ekonomiskt och ett politiskt – till varför svaret på denna fråga kan vara nekande. Det politiska skälet innebär att det kan vara svårt för politikerna att fullt ut internalisera de externa miljökostnaderna från elproduktionens koldioxidutsläpp. I en sådan situation blir incitamenten för att utveckla ny teknik med lägre koldioxidutsläpp svaga och i stället för att då fullt ut beskatta koldioxidutsläppen, kan staten välja att subventionera tekniker utan koldioxidutsläpp. Emellertid uppstår det andra problem med att subventionera tekniker utan koldioxidutsläpp. Fischer (2008) visar att en utpräglad teknikpolitik främst ska ses som ett komplement – och inte som ett substitut – till en miljöpolitik som beskattar förorenaren.

Det ekonomiska skälet till varför klimatpolitiken kan understimulera teknisk utveckling utgår från att teknisk utveckling ofta är en kollektiv nytta. Det vill säga, när den väl är framtagen kan den användas av flera aktörer. Den enskilda aktören som tagit utvecklingskostnaden kan således inte alltid tillgodogöra sig alla fördelar av sina utvecklingsansträngningar utan dessa ”spiller över” till andra aktörer. Detta reducerar incitamenten för teknisk utveckling, vilket kan resultera i för låga utvecklingsansträngningar i förhållande till vad som är samhällsekonomiskt motiverat (Jaffe m.fl., 2003).

I energisektorn – och inte minst för solkraft – genereras omfattande kollektiv information via tekniskt lärande i takt med ökad användning och produktion. Existerande styrmedel för att

internalisera dessa spridningseffekter av innovationer, FoU och andra informationsgenererande åtgärder – såsom patent – är ofta otillräckliga, bland annat eftersom mycket av den kollektiva information som genereras är svår att omsätta i patentinbringande innovationer. Det kan således förekomma (icke-internaliserade) positiva spridningseffekter i utvecklingsarbetet av förnybar energiteknik som kan motivera ett explicit stöd.

Industripolitiska motiv

Ett argument som förekommer när det gäller stöd till förnybar el i Sverige är det så kallade ”infant-industry”-argumentet. Argumentet bygger på viljan att bygga upp en internationellt framgångsrik exportsektor som bidrar med höga exportinkomster. Med andra ord, genom att med statligt stöd bygga upp en framgångsrik exportsektor, som initialt har för höga kostnader för att vara privatekonomiskt motiverad, men som på sikt återbetalar sig genom exportinkomster kan öka den samhällsekonomiska effektiviteten. De danska offentliga satsningarna på vindkraftsindustrin kan vara ett exempel på en industripolitisk åtgärd med tvetydiga samhällsekonomiska resultat. Hansen m.fl. (2003) argumenterar exempelvis för att satsningarna på vindkraftsindustrin under de senaste decennierna är ett bra exempel på en samhällsekonomiskt lönsam industripolitisk åtgärd, medan Rasmussen (2001) ifrågasätter satsningarnas samhällsekonomiska värde. En annan studie visar att subventioner till koldioxid-reducerande sektorer i syfte att öka exporten från dessa har relativt litet empiriskt stöd (Greaker och Rosendahl, 2005). Argumentet bygger också på att en ökad export har ett egenvärde från ett samhällsekonomiskt perspektiv. Enkelt uttryckt exporterar ett land varor och tjänster för att kunna importera andra varor och tjänster. Potentiella obalanser i dessa handelsflöden hanteras dessutom bäst med makroekonomisk politik, inte med specifika industripolitiska åtgärder.

I sammanhanget är det också viktigt att poängtera att en aktiv industripolitik kan och bör resultera i att nya industrier växer fram, samtidigt som en stor del av den tekniska utvecklingen kan ske i de nya industrierna. Men medan det kan finnas samhällsekonomiska skäl för en aktiv industripolitik i syfte att reducera kostnaderna för att uppnå exempelvis klimat- och energipolitiska mål, finns det lite

som talar för att det utöver det finns skäl att med statliga medel hålla den industrin som levererar tekniken kvar i landet. Söderholm (2009) menar att Sverige, från ett samhällsekonomiskt perspektiv, bör fokusera sin export på de sektorer där vi har komparativa fördelar. Detta är något som marknadsmekanismerna klarar bäst att lösa, utan statliga marknadsingripanden. Det viktiga är att tekniken utvecklas – samt att marknaderna fungerar effektivt. Men det är mer eller mindre betydelselöst om produktionen sker i Sverige eller utomlands.

Andra argument som används för att motivera ett explicit stöd till förnybar el, exempelvis sysselsättning, regional utveckling, resursuttömning och självförsörjning, diskuteras av Michanek och Söderholm (2006). De konstaterar i samtliga fall att det inte finns några tydliga tecken på marknadsmisslyckanden. De starkaste ekonomiska argumenten går i stället att hänföra till klimat- och energipolitiska målsättningar med en kompletterande teknikpolitik.

Styrmedlens effektivitet

I maj 2003 introducerades elcertifikatsystemet som syftar till att främja produktion av el från förnybara energikällor. Elcertifikatsystemet ersatte tidigare investeringsstöd för förnybara energikällor. I teorin stödjer elcertifikatsystemet även solcellsinstallationer, men få solcellsinstallationer kan sägas ha tillkommit som ett resultat av det stödet (Energimyndigheten, 2010). Enligt Energimarknadsinspektionen (2010) är dagens elcertifikatsystem inte utformat på ett sådant sätt att elanvändare med egen småskalig elproduktion enkelt kan tillgodogöra sig fördelarna av systemet.

Vilket styrmedel som är bäst lämpat beror på en rad olika omständigheter och naturligtvis vilken typ av marknadsmisslyckande som ska åtgärdas. Det finns många kriterier att ta hänsyn till för att kunna välja ett lämpligt styrmedel. I kapitel 3 diskuterades två av dessa: måluppfyllelse och kostnadseffektivitet. Andra kriterier kan vara hur styrmedlet skapar incitament till teknisk utveckling, vilka administrativa och övervakningskostnader som styrmedlet har, deras flexibilitet och fördelningseffekter och om de ger upphov till nya osäkerheter. Det är också viktigt att analysera hur styrmedel påverkar utbudet och efterfrågan på berörda marknader.

Om den övergripande politiska målsättningen är att främja en utbyggnad av förnybar elektricitet, finns det en rad olika styrmedel

att implementera. Det finns samtidigt ett behov av att, i allmänna termer, diskutera hur valet av styrmedel påverkas av olika faktorer, samt definiera några av de kriterier som kan vara vägledande för valet. Utgångspunkt är EU-direktivet om förnybar el, och det därtill hörande målet om att generellt öka andelen förnybar el i Sverige. Först diskuteras generellt hur Sverige effektivt kan nå målsättningen för förnybar el följt av en diskussion om vad som skulle kunna motivera en speciell satsning på småskalig elproduktion.

Hur ska vi generellt uppnå målsättningen för förnybar elektricitet?

De kvantitetsbaserade styrmedlen (t.ex. elcertifikat) bygger på att staten först fastställer målet (t.ex. kvotplikten i det svenska certifikatsystemet), och sedan tillåter marknaden att fungera som prissättare. De producenter som kan producera förnybar el med den extra premie som stödsystemen erbjuder, kommer att bygga sina anläggningar, medan de dyrare alternativen får stå åt sidan. Ett prisbaserat system bygger i stället på att staten bestämmer nivån på det extra produktionsstöd som ska utgå till varje investerare. Om staten har fullständig kunskap om marginalkostnaderna för förnybar el, är valet mellan att styra med pris eller kvantitet oväsentligt. Båda strategierna ger samma utfall. I båda fallen kommer den förnybara elen att fasas in på ett kostnadseffektivt sätt i den meningen att de billigaste teknologierna utnyttjas först. Emellertid skulle differentierade stödnivåer för olika teknologier innebära att vissa dyrare teknologier prioriterades framför de billigare.

Eftersom staten inte har fullständig information om marginalkostnaderna skapas osäkerheter gällande styrmedlens effektivitet. Osäkerhet av detta slag får olika konsekvenser beroende på vilken stödpolitik som nyttjas. Om staten använder en kvantitetsbaserad politik blir följden att priset (exempelvis priset på elcertifikat) blir högre eller lägre än förväntat. Vid en prisbaserad stödpolitik är priset fixerat. Osäkerheten innebär i stället att kostnaderna är högre eller lägre än förväntat, vilket leder till att för lite förnybar el produceras i förhållande till målsättningen.

Detta enkla resonemang visar att valet mellan pris- och kvantitetsbaserade stödformer till viss del beror på vilka kriterier som staten vill prioritera. Den kvantitetsbaserade politiken ger en

bra måluppfyllelse men kostnaderna för att uppnå målet är osäkra, medan den prisbaserade politiken kan leda till sämre måluppfyllelse men samtidigt inga kraftiga prisförändringar. Vi kan dock inte få båda sakerna samtidigt. Det bör dock noteras att båda systemen generellt kommer att främja en kostnadseffektiv introduktion av förnybar el.

Båda ansatserna ger också incitament att investera i teknisk utveckling, eftersom detta kan öka företagens avkastning. Detta indikerar att det kan finnas få skäl att peka ut vissa teknologier (exempelvis solkraft) för specifikt stöd eller att generellt sett differentiera stödnivåerna mellan olika teknologier. Som diskuterat ovan kan ett av skälen för ett specifikt stöd vara motiverat om miljökostnaderna för olika teknologier är dåligt internaliserade och därför missgynnar teknologier som har höga privata kostnader men låga externa kostnader. Alternativt då det förekommer omfattande tekniskt lärande som gör att teknologier som är dyra i dag men som genom en ökad användning blir billigare med tiden och så småningom blir billigare än de existerande teknikerna. För att en politisk styrning ska vara motiverade krävs också att marknadsmisslyckandena är av sådan omfattning att de på lång sikt effektiva teknikerna inte kan etablera sig i frånvaro av ett stöd.

Varför ska staten explicit stödja småskalig elproduktion?

Ett viktigt budskap från diskussionen hittills i detta kapitel är att det starkaste argumentet som kan användas för ett riktat stöd till egen småskalig elproduktion är att de samhällsekonomiska kostnaderna på sikt kan bli lägre än de som i dag gäller för de etablerade storskaliga kraftslagen för förnybar el. Ett sådant stöd bör således främst betraktas som en teknikpolitisk åtgärd, det vill säga en åtgärd som vidtas inte för att uppfylla dagens kortsiktiga mål utan för att sänka kostnaderna för att nå framtida mål. Med andra ord, eftersom solkraft förväntas bli det kraftslag som enklast och snabbast kan byggas ut i mikroproduktionsanläggningar bör ett stöd till småskalig elproduktion främst betraktas som ett sätt att stödja utvecklingen av solceller för att reducera kostnaderna per effektenhet.

Koldioxidutsläppen från solkraft är låga jämfört med fossilbaserad el, men ligger ofta något högre än för andra förnybara kraftslag (NSF, 2011). Solcellernas huvudsakliga klimatpåverkan i

termer av koldioxidutsläpp sker vid tillverkningen. Materialval och energiåtgång under produktionen står för de enskilt största posterna. En utbyggnad av solkraft har således förutsättningen att ge väldigt små klimateffekter. De estetiska aspekterna är dock viktiga att beakta men kan påverkas genom att anpassa hur och var mikroanläggningen placeras. En fördel är att mikroanläggningar med solceller kan integreras i befintliga byggander och därmed kräver de ingen egen yta eller ger upphov till några påtagliga lokala miljöeffekter. Samtidigt är det alltså lite som talar för att dessa relativa miljöfördelar (låga externa kostnader) är så pass omfattande att de leder till att den totala samhällsekonomiska kostnaden för solkraft kan sägas vara lägre än andra förnybara kraftslag. De låga externa kostnaderna kan således inte ensamt utgöra ett legitimt skäl för ett stöd till småskalig elproduktion baserat på solkraft.

Går det då att hitta argument för ett stöd till mikroproduktion genom att hänvisa till positiva spridningseffekter av tekniskt lärande? Att stödja solkraftsbaserad mikroproduktion innebär en investering i tekniskt lärande. Högre kostnader accepteras i dag för att vi ska kunna erhålla lägre kostnader i framtiden. Men eftersom den enskilde mikroproducenten inte kan dra nytta av alla samhällsekonomiska fördelar av sin investering, finns en risk att investeringarna inte äger rum. En rad studier visar att tekniskt lärande är fundamentala drivkrafter för kostnadsreduceringar i förnybar el (Smit m.f.l., 2007; Lemming et al., 2007). Men samtidigt finns det ett antal skäl till varför investeringar i tekniskt lärande generellt sett är lägre i energisektorn än vad som är samhällsekonomiskt optimalt. För det första, nya teknologier konkurrerar med de etablerade endast på kostnadsbasis. Det finns med andra ord inget utrymme för produktdifferentiering. För det andra, den lagstiftning som finns för att skydda innovatörer från teknisk spridning är ofta otillräcklig i energisektorn. Möjligheterna att på ett effektivt sätt söka och få patent är begränsad (jämfört med andra sektorer). Detta beror bland annat på att förnybara energiteknologier består av ett stort antal komponenter och kräver expertis från en rad företag i syfte att förbättra tekniken. Slutligen, även om det är teoretiskt möjligt att företag kan ha ett incitament att långsiktigt investerar i tekniskt lärande för att sedan erhålla framtida kostnadsreduceringar, är det i praktiken få företag (och kapitalmarknader) som har en sådan lång tidshorisont och stort tålamod. Ett exempel kan förtydliga detta. Den privata sektorns

FoU-utgifter i energisektorn utgjort cirka 0,5 procent av omsättningen medan motsvarande andel för IT och läkemedelssektorn ofta överstigit 10 procent (Margolis och Kammen, 1999).

Även om dessa argument kan betraktas som ett motiv för en riktad stödpolitik till (solkraftbaserad) mikroproduktion av förnybar el, måste kostnaden för stödet också beaktas. En sådan satsning tränger undan andra potentiellt mer lönsamma satsningar (en del kanske riktade mot andra energiteknologier). Det finns alltid en risk att man väljer att satsa på det som visar sig vara felaktigt.

Avslutande kommentarer

Från analysen i detta kapitel framgår det att det är viktigt att skilja på två identifierade motiv till ett riktat stöd till mikroproducenter av förnybar el. Båda motiven utgår från önskan att öka andelen förnybar el i systemet (i enlighet med uppsatta klimat- och energipolitiska mål). Den ena typen syftar till att uppfylla det kortsiktiga förnybarhetsmål som Sverige är ålagt att nå enligt EU-direktiv. För detta ändamål har Sverige implementerat elcertifikatssystemet. Det andra motivet bygger även på argumentet att solkraft kommer att bli det dominerande kraftslaget vid en eventuell utbyggnad av mikroproduktion. Motivet vilar på insikten om att stöd ger incitament till utbyggnad av omogna teknologier för att generera läroeffekter som i sin tur resulterar i mer långsiktiga kostnadsreduceringar. Av kostnadseffektivitetsskäl är det värdefullt att bevara den förstnämnda typen av system så teknikneutral som möjligt; på så sätt nås de kortsiktiga målen till lägsta möjliga kostnad för samhället. I det andra fallet krävs dock i praktiken ett mer explicit utpekande av specifika teknologier, och detta ställer krav på urvalsprocessen för att undvika att tekniker med svag framtidspotential väljs.

Ett utpekat, utökat stöd till mikroproducenter av förnybar el bör därför främst ses som en kollektiv investering i framtida kostnadsreduceringar för solkraft. Som en konsekvens minskar kostnaden för (småskaliga) solcellsanläggningar och därmed även kostnadsförhållandet mot andra tekniker. Det är inte lätt att säga om den investeringen betalar tillbaka sig. Samhällsekonomiskt finns det därmed begränsat med argument för ett särskilt stöd till mikroproducenter av förnybar el. De klimat- och energipolitiska

målsättningarna om förnybar el nås lättare och kostnadseffektivt med redan befintliga styrmedel, som elcertifikatsystemet.

Däremot kan det finnas argument för att minska transaktionskostnaderna för nätanslutna mikroproducenter att sälja sin överskottsenergi. Men höga transaktionskostnader ska inte ses som ett marknadsmisslyckande som motiverar statliga subventioner. I stället bör fokus ligga på regelförenklingar som förbättrar aktörernas möjligheter och reducerar transaktionskostnaderna för att upprätta frivilliga avtal.

Från ett energieffektiviseringsperspektiv, med rådande målsättningar, kan det finnas motiv för riktat stöd till mikroproduktion. Det starkaste argumentet är att all mikroproduktion per definition räknas som energieffektivisering. Detta är ett mycket konstigt ställningstagande eftersom egenproducerad el saknar ett relevant pris och kan därmed inte skicka prissignaler som mikroproducenten kan agera efter. Som en konsekvens kommer incitamenten att ändra sin elkonsumtion delvis att döljas. Utöver detta är det svårt att hitta argument för att en utbyggnad av mikroproduktion skulle vara en kostnadseffektiv lösning på energieffektiviseringsmålet.

Avslutningsvis är det samtidigt viktigt att påpeka att de politiska motiven kan spela en stor roll i praktiken. Politiker kan vilja införa stöd till utvalda områden och teknologier av en väldigt enkel anledning; den är synlig, påtaglig och signalerar ett politiskt engagemang medan politikens kostnader kan fördelas på miljontals elkonsumenter (Kolev och Riess, 2007).

Den privatekonomiska drivkraften för att investera i mikroproduktion

En anledning till att vilja bli mikroproducent är att ersätta köpt el med egenproducerad. Syftet med detta kapitel är att räkna ut den privatekonomiska drivkraften för att installera en mikroproduktionsanläggning. För detta ändamål kommer både förväntade vinster och kostnader av att driva en mikroanläggning, under olika förutsättningar, att beräknas och analyseras.

Utgångspunkter

Allmänna förutsättningar

Många faktorer påverkar utfallet av kostnadsberäkningar för ny elproduktion. Exempelvis är räntan, investeringsbeloppet, amorteringstid och inflation några av de faktorer som måste beaktas. Detsamma gäller bedömningar om antalet fullasttimmar under året för de olika kraftslagen. När det gäller framtida kostnader kan olika bedömningar göras om den tekniska utvecklingen, både när det gäller hur kostnader påverkas och hur verkningsgrader förbättras. Antaganden om skatter, avgifter och bidrag påverkar den slutliga konkurrenskraften när olika kraftslag jämförs.

Beräkningarna utgår från att mikroanläggningar alla har samma livslängd på 10 år. Detta kan jämföras med Energimarknadsinspektionen (2010) som utgick från en livslängd på 15 år för vindkraft och 25 år för solkraft. Det förefaller dock orimligt att förvänta sig att mikroproducenter fattar investeringsbeslut med så långa tidsperioder.

Investeringskostnaden kan antingen betalas kontant i sin helhet vid investeringsstillfället (år 0) eller som ett lån med ett fast amorteringsbelopp under anläggningens livslängd med en real diskonteringsränta motsvarande 4 procent.

Det elpris som inkluderas i beräkningarna avser konsumentpriset och inkluderar samtliga komponenter som enskilda elkonsumenter har: själva elpriset, elcertifikatavgiften, (rörliga) nätavgiften, energiskatten och momsen. Det genomsnittliga (konsument)elpriset mellan åren 2008 och 2012 låg på 130,5 öre per kWh (jämför med Figur 5).

Specifika förutsättningar för vindkraft

I Energimarknadsinspektionens rapport (2010) kan en potentiell mikroproducent välja att investera i ett vindkraftverk på 2,2 kW eller ett på 5 kW med en investeringskostnad på 62 500 respektive 135 700 kronor inklusive moms (beräkningarna utgår från att mikroproducenten inte har rätt att dra av momsen). Vidare antar rapporten 1 636 fullasttimmar per år för vindkraftverk med en effekt på 2,2 kW och 1 980 fullasttimmar för vindkraftsverk med en effekt på 5 kW.

Eftersom Energimarknadsinspektionens rapporterade investeringskostnader för vindkraftverk är ungefär densamma om man slår ut det per kW (28 409 kronor per kW för vindkraftverket med en effekt på 2,2 kW respektive 27 140 kronor per kW för det större vindkraftverket) kommer den fortsatta investeringskalkylen att baseras på en investeringskostnad på 28 000 kronor per kW. Det vill säga, både nyttan och kostnaden att investera i en mikroanläggning beräknas per installerad kW inte för fasta anläggningsstorlekar.

Specifika förutsättningar för solkraft

Solkraft beräknas ha en investeringskostnad på 40 000 kronor per kW (Energimarknadsinspektionen, 2010). Vidare antar Energimarknadsinspektionen 850 fullasttimmar per år för solkraft oavsett storlek. Investeringskostnaden för solceller har dock kraftigt minskat. Exempelvis kommer ett större byggvaruhus att inom kort sälja solceller för cirka 21 000 kronor per kW inklusive installationskostnad. Även andra företag förväntas börja sälja solceller inom kort. Den stora prisminskningen kan huvudsakligen förklaras av omvärldsfaktorer, inte så mycket av inhemska förändringar. Men en utökad inhemsk konkurrens kan ha bidragit till priset. Beräkningarna kommer att utgå från en investeringskostnad på 21 000 kronor per kW för solceller.

Lönsamhetsberäkningar

Avgörande för investeringens lönsamhet är elpriset och investeringskostnaden. Av stor betydelse har även mikroanläggningens förväntade årliga fullasttimmar. Även diskonteringsräntan och förväntad livslängd på mikroanläggningen påverkar resultaten.

Det är svårt att anta att de allra bästa vind- och sollägena kan utnyttjas på grund av mikroproducenternas begränsade placeringsmöjligheter. Det förefaller dock rimligt att anta att en potentiell mikroproducent väljer att investera så länge det finns tillräckligt bra vind- eller solförhållanden på placeringsalternativen för att motivera investeringen. Av den anledningen utgår lönsamhetskalkylerna från varierande fullasttimmar.

Det lönsamhetsmått som är mest relevant i Tabell 4 är den som inkluderar ett slutvärde för investeringskostnaden [Lönsamhet (1)+(3)]. Även om hela investeringskostnaden betalas som eget kapital för att undvika räntekostnader för lånade belopp, har användningen av det egna kapitalet en alternativkostnad. Alternativkostnaden motsvaras av den ränteintäkt det egna kapitalet hade genererat om det i stället hade investerats i alternativa sparformer med en avkastning på 4 procent.

Lönsamhetskalkyl utan stödformer

Tabell 4 presenterar den privatekonomiska investeringskalkylen baserat på olika förutsättningar men med samma investeringskostnader, fullasttimmar och elpris. Tabellen är uppdelad i en vindkraftsdel och en solkraftsdel, båda uttrycker den privatekonomiska lönsamheten per installerad kW.

Tabell 4 Privatekonomisk investeringskalkyl med samma utgångspunkt som Energimarknadsinspektionen och utan stödformer

Elpris=1,305 kronor per kWh ¹				
Vindkraft per kW	Fullasttimmar per år			
	1 000	1 500	2 000	2 500
(1) Nuvärde av undvikna kostnader för framtida elkonsumtion	11 008	16 512	22 016	27 520
(2) Investeringskostnad (allt betalas i dag)	-28 000	-28 000	-28 000	-28 000
(3) Investeringskostnad med jämn avbetalning	-33 617	-33 617	-33 617	-33 617
<i>Lönsamhet (1)+(2)</i>	<i>-16 992</i>	<i>-11 488</i>	<i>-5 984</i>	<i>-480</i>
Lönsamhet (1)+(3)	-22 609	-17 105	-11 601	-6 097

Solkraft per kW	Fullasttimmar per år			
	500	700	900	1 100
(1) Nuvärde av undvikna kostnader för framtida elkonsumtion	5 504	7 706	9 907	12 109
(2) Investeringskostnad (allt betalas i dag)	-21 000	-21 000	-21 000	-21 000
(3) Investeringskostnad med jämn avbetalning	-25 213	-25 213	-25 213	-25 213
<i>Lönsamhet (1)+(2)</i>	<i>-15 496</i>	<i>-13 294</i>	<i>-11 093</i>	<i>-8 891</i>
Lönsamhet (1)+(3)	-19 709	-17 507	-15 306	-13 104

¹ Elpriset inkluderar själva elpriset, elcertifikatavgiften, (rörliga) nätavgiften, energiskatten och moms.

Med de antagna förutsättningarna är det inte privatekonomiskt lönsamt att investera i vind- eller solkraft. Beräkningarna visar negativa siffror för vindkraft mellan 22 609 och 6 097 kronor per installerad kW beroende på hur många fullasttimmar mikroproducenten kan få ut. Motsvarande beräkningar för solkraft visar på ett underskott i de privatekonomiska förutsättningarna mellan 19 709 och 13 104 kronor per installerad kW beroende på antalet fullasttimmar.

För att vindkraft ska bli ett lönsamt investeringsalternativ för mikroproducenter med rådande elpriser och för 2 000 fullasttimmar per år, måste investeringskostnaden minska från 28 000 till cirka 18 000 kronor per installerad kW. Motsvarande kostnadsminskning som krävs för att göra solkraft

lönsamt med 900 fullasttimmar är att investeringskostnaderna minskar från 21 000 till cirka 8 000 kronor per installerad kW.

Alternativt kan vi beräkna hur mycket elpriset måste stiga för att göra investeringarna privatekonomiskt lönsamma. Givet samma förutsättningar som i Tabell 4 måste elpriset stiga till cirka 2 kronor per kWh för att göra vindkraft med 2 000 fullasttimmer per år privatekonomiskt lönsamt. Det motsvarar en ökning på cirka 53 procent jämfört med baskalkylen där elpriset antogs ligga på 1,305 kronor per kWh. För solkraft måste elpriset stiga till cirka 3,3 kronor per kWh för att bli privatekonomiskt lönsamt att investera i. Detta är dock en allt för stor prisökning för att kunna bedömas som realistisk.

Det som i stället talar för solkraft är den potentiella tekniska utvecklingen som kan reducera investeringskostnaderna. Den tekniska utvecklingen driver på kostnadsreduceringen från två håll. För det första blir det billigare att tillverka befintliga solcelltekniker med en given verkningsgrad. Detta kan förklaras av skalfördelar, stordriftsfördelar och möjligheten av ökade substitutionsmöjligheter från relativt dyra råmaterial till relativt billigare. För det andra, den tekniska utvecklingen bidrar till att öka solcellernas verkningsgrad. I detta sammanhang innebär det att nya solcellstekniker utvecklas som har en ökad verkningsgrad men som fortfarande har ett relativt högt pris. En kombination av dessa är givetvis också möjligt. För vindkraft finns det samma generella effekter av teknisk utveckling men potentialen till kostnadsminskningar bedöms som lägre, eftersom vindkraft är en relativt mer utvecklad teknik, speciellt för småskalig produktion.

Lönsamhetskalkyl med olika stödformer

Beräkningsunderlaget för stöd till mikroproducenter kan utformas på många olika sätt. Rapporten kommer att beräkna hur den privatekonomiska lönsamheten påverkas av två typer av stöd. För det första beräknas lönsamheten med en skattereduktion på 1 450 kronor och år. Normal diskontering sker för framtida skattereduktioner. För det andra beräknas lönsamheten med ett investeringsstöd på 35 procent av investeringskostnaden. Stödformernas interaktiva effekt beräknas inte.

Tabell 5 redovisar resultaten av den privatekonomiska investeringskalkylen med samma grundförutsättningar som tidigare men med de två olika stödformer. Som tabellen indikerar blir det

privatekonomiskt lönsamt att investera i vindkraft med hjälp av en skattereduktion om det finns bra vindlägen. Även ett investeringsstöd förbättrar lönsamheten.

Beräkningarna indikerar att solkraft trots ett statligt stöd fortfarande inte är ett privatekonomiskt lönsamt alternativ. Både med skattereduktion och med investeringsstöd uppvisar kalkylen negativa siffror för solkraft. Men som det också framgår i Tabell 5 kan solkraft bli ett lönsamt alternativ, om investeringskostnaden fortsätter att minska. Till exempel, för att uppvisa ett nollresultat vid bra sollägen (1 100 fullasttimmar) måste investeringskostnaden minska till cirka 20 000 kronor per kW. En minskning som inte är allt för orealistiskt inom en snar framtid.

Tabell 5 Privatekonomisk investeringskalkyl med samma utgångspunkt som Energimarknadsinspektionen och med stödformer

Elpris=1,305 kronor per kWh ¹				
Vindkraft per kW	Fullasttimmar per år			
	1 000	1 500	2 000	2 500
(1) Nuvärde av undvikna kostnader för framtida elkonsumtion	11 008	16 512	22 016	27 520
(3) Investeringskostnad med jämn avbetalning	- 33 617	- 33 617	- 33 617	- 33 617
(4) Skattereduktion (1 450 kronor)	11 761	11 761	11 761	11 761
(5) Investeringskostnad med investeringsstöd (35 procent)	- 21 851	- 21 851	- 21 851	- 21 851
Lönsamhet med skattereduktion (1)+(3)+(4)	- 10 848	- 5 344	160	5 664
Lönsamhet med investeringsstöd (1)+(5)	- 10 843	- 5 339	165	5 669

Solkraft per kW	Fullasttimmar per år			
	500	700	900	1 100
(1) Nuvärde av undvikna kostnader för framtida elkonsumtion	5 504	7 706	9 907	12 109
(3) Investeringskostnad med jämn avbetalning	- 25 213	- 25 213	- 25 213	- 25 213
(4) Skattereduktion (1 450 kronor)	11 761	11 761	11 761	11 761
(5) Investeringsstöd (35 procent)	- 16 388	- 16 388	- 16 388	- 16 388
Lönsamhet med skattereduktion (1)+(3)+(4)	- 7 948	- 5 746	- 3 545	- 1 343
Lönsamhet med investeringsstöd (1)+(5)	- 10 884	- 8 683	- 6 481	- 4 279

¹ Elpriset inkluderar själva elpriset, elcertifikatavgiften, (rörliga) nätavgiften, energiskatten och moms.

Känslighetsanalys

Beräkningarna ovan baseras på en ränta på 4 procent och att mikroproducenten baserar sitt investeringsbeslut på 10 år. I Tabell 6 presenteras en känslighetsanalys där räntan och planeringshorisonten tillåts variera. Tabellen baseras på 2 000 fullasttimmar för vindkraft och 900 fullasttimmar för solkraft. För enkelhetsskull presenteras enbart en känslighetsanalys för den privatekonomiska lönsamheten utan statligt stöd.

Tabell 6 Känslighetanalys vid varierande ränta och livslängd

Elpris=1,305 kronor per kWh				
		Ränta (procent)		
Vindkraft per kW (2 000 fullasttimmar per år)	År	2	4	6
Lönsamhet utan stöd	10	- 6 746	- 11 601	- 16 544
	15	1 926	- 7 198	- 16 579
	20	9 514	- 4 800	- 19 767
		Ränta (procent)		
Solkraft per kW (900 fullasttimmar per år)	År	2	4	6
Lönsamhet utan stöd	10	- 12 233	- 15 306	- 18 517
	15	- 8 817	- 14 452	- 20 495
	20	- 5 923	- 14 667	- 24 345

Intressant från känslighetsanalysen är att vindkraft blir privatekonomiskt lönsam vid en låg ränta (2 procent) och vid en längre investeringshorisont (15 och 20 år). Solkraft förblir däremot en privatekonomisk förlust även vid lägre ränta och längre investeringshorisont.

Avslutande kommentarer

Vindkraft ligger nära brytgränserna för att bli privatekonomiskt lönsam för mikroproducenter. Relativt smärre minskningar i investeringskostnaderna i kombination med något högre elpriser kan mycket väl innebära att småskalig vindkraft är ett privatekonomiskt lönsamt alternativ redan utan statligt stöd. Detta gäller dock inte solkraft.

Med en skattereduktion motsvarande 1 450 kronor per år eller ett investeringsbidrag på 35 procent av investeringskostnaden blir vindkraft privatekonomiskt lönsamt även vid något sämre vindlägen. Vid samma stöd närmar sig solkraft brytpunkt för att bli ett lönsamt alternativ för mikroproducenter.

Analysen är dock känslig för gjorda antaganden. Varierande ränta och livslängd på sol- och vindkraftverken förändrar resultaten. Med en något lägre ränta och med en längre investeringshorisont kan vindkraft redan i dag vara ett privatekonomiskt lönsamt alternativ.

Potentialberäkningar

Utredningen har studerat gjorda potentialbedömningar och prognoser för hur stor utbyggnaden av ny egenproduktion av förnybar el kan bli. Hur många förnybara mikroproduktionsanläggningar som kommer att byggas beror på elpriser och ekonomiska förutsättningar samt hur olika hinder kan överkommas. Hindren kan vara svårigheter i acceptans från grannar och problem med att ansluta anläggningarna till ett befintligt kraftnät. Vad som i slutänden realiserats beror på de ekonomiska förutsättningarna. Potentialbedömningarna kan variera mycket beroende på om man diskuterar teknisk, fysisk, ekonomisk eller praktisk potential. Bland annat bedömer utredningen – Bättre kontakt via nätet (SOU, 2008:13) att spridningen av solcellsanläggningar kommer att ske relativt långsamt och att det kommersiella genombrottet kommer att ske cirka år 2025. Solceller bedöms således inte som tekniskt mogna för en omfattande utbyggnad ännu. Men samtidigt är solkraft det kraftslag som bedöms som det mest realistiska valet för mikroproducenter.

De olika potentialerna i detta kapitel kan betraktas som möjliga scenarion som kommer att ligga till grund för bedömningen av bland annat marknadseffekterna i nästkommande kapitel.

Teknisk potential

Inom ramen för mikroproduktion av el för eget behov finns det en studie genomförd av Energimarknadsinspektionen (2010). De bedömer den maximala tekniska solkraftspotentialen hos mikroanläggningar och privatpersoner till 16 TWh per år. Potentialen har

beräknats baserat på förutsättningen att 2,5 miljoner enheter installeras. Energimarknadsinspektionen redogör också för hinder som gör att den maximala potentialen om 16 TWh per år inte kommer att realiseras inom en nära framtid. Ett hinder för en storskalig utbyggnad av solceller är den höga investeringskostnaden. Det krävs lägre investeringskostnader eller ett högre genomsnittligt och långsiktigt elpris för att ekonomiska argument ska driva på utbyggnaden. Enligt Energimarknadsinspektionen räckte inte ens det tidigare investeringsstödet på 60 procent av investeringskostnaderna för att göra investeringen lönsam för småhus och fritidshus och givet normala avkastningskrav. En högre teknisk potential har beräknats av Widén (2010). Han utgår från att en stor del av tillgängliga tak- och fasadytor i det svenska byggnadsbeståndet utnyttjas, vilket skulle ge en maximal solkraftsproduktion på 37 TWh (givet en genomsnittlig verkningsgrad på 14 procent för solcellerna). Mer än hälften av produktionen skulle ske i storstadsregionerna. En direkt jämförelse mellan Energimarknadsinspektionens (2010) och Widéns (2010) beräkningar är dock svårt att göra, bland annat på grund av brister i hur beräkningarna och gjorde antaganden är redovisade.

Potentialen för småskalig vindkraft bedöms till cirka 11 TWh per år. Energimarknadsinspektionen redogör dock för några faktorer som gör att denna potential inte kommer att kunna realiseras. Bland annat påpekas att det bara är i mycket bra vindlägen som den ekonomiska kalkylen blir någorlunda attraktiv och att det kan vara svårt att bygga vindkraftverk i tätbebyggda områden. Exempelvis, det minsta typverket som ingick i undersökningen har en årsproduktion på cirka 2 000 kWh vid normala vindförhållanden och upp till det dubbla vid goda vindförhållanden, men är fysiskt relativt stora med en rotordiameter på 3 meter. Mindre verk kan bli aktuella, men dessa ger mindre produktion och sämre lönsamhet.

Sammantaget kan den tekniska potentialen bedömas ligga kring 27 TWh (16+11). Den mer konservativa beräkningen av Energimarknadsinspektionen för solkraft på 16 TWh bedöms som mer realistisk under rådande förhållanden och tidshorisont.

Intermittent potential

Elproduktionen kan delas in i baskraft (till exempel kärnkraft och vattenkraft), reglerkraft (till exempel vattenkraftverk, kraftvärmeverk och kol- och gaskraftverk) samt intermittenta kraftslag (exempelvis sol- och vindkraft). De intermittenta kraftslagen kan inte leverera el kontinuerligt och är svåra att prognostisera. Om mikroproduktion av sol- och vindkraft ingår i ett större energisystem, medför intermittensen ett kraftbortfall som måste ersättas med så kallade reglerkraft för att upprätthålla stabiliteten i systemet. Ett problem för en utbyggnad av intermittent kraft (t.ex. genom en utbyggnad av mikroproduktion) är att säkerställa att det finns tillräckligt med reglerkraft tillgänglig.

I Sverige är det den storskaliga vattenkraften som används som huvudsaklig reglerkraft vid bortfall av intermittenta kraftkällor och andra variationer i eltillförseln. Detta utöver att svara för cirka halva baskraftsproduktionen. Vattenkraften är således den överlägset bästa och billigaste reglerkällan i Sverige. Men enligt Energimyndigheten (2008) är den redan fullt utnyttjad som reglerkraft. Eventuella begränsningar i vattenkraftens reglerfunktion innebär att annan reglerkraft måste in. Det alternativet utgörs i dag framförallt av fossilbaserade gasturbiner som snabbt kan kopplas på. De är dock betydligt dyrare. Kärnkraft är mer komplicerad som reglerkälla samt dyrare än vattenkraft.

Riktigt så långt går inte Svenska kraftnät i sin bedömning av vattenkraftens kvarvarande reglerkapacitet (SVK, 2008). I sin rapport påpekar de att vattenkraftens reglerkapacitet redan utnyttjas i hög omfattning. Enligt Svenska kraftnät kan kostnaden för framtida balanshållning och reglering uppgå till 25 miljarder kronor. En slutsats är att det kan komma att behövas cirka 5 300 MW utökning av reglerkraften för att klara 30 TWh intermittent kraft. Men samtidigt handlar en utökad reglerkraft bland annat om att tekniskt anpassa kraftstationerna till en högre reglerförmåga, inte endast en regelrätt utbyggnad av fler vattenkraftsanläggningar. Men även en utökad reglerkraft kan innebära en rad implikationer för vattenkraften, som ökade flöden och stora variationer i vattenstånd som påverkar miljön. Utöver detta kan efterfrågan på nordisk vattenkraft som reglerkraft komma att öka från länder i Nordeuropa.

Det råder olika uppfattningar om hur mycket vindkraft som kan integreras i det svenska elsystemet. Vissa studier har visat att det är

möjligt att integrera upp till 30 TWh intermittent kraft och balansera variationerna med vattenkraft. Medan andra, bland annat Svenska kraftnät och Energimyndigheten, påpekar att möjligheten att utöka vattenkraftens regleringsmöjligheter är begränsade utan betydande investeringar.

Enligt Kungliga Vetenskapsakademiens (KVA) energiutskott så bör en utbyggnad av den svenska vindkraften utöver 10 TWh åtföljas av en utbyggnad av vattenkraften därför att:

- Det inte finns alternativ till vattenkraften som reglerkälla.
- Framtida mål om förnybar energi ska kunna uppnås.
- Reglering av en utbyggd intermittent kraft kommer att åtföljas av ryckig vattenkraftskörning med snabba vattenståndsvariationer och åtföljande påfrestningar på de lokala biotoperna i vattendragen, ökade påkänningar på turbinerna som i sin tur leder till ökade underhållskostnader.

Deras slutsats är således att det bara är realistiskt att tro att det går att uppfylla en tredjedel av regeringens planeringsmål med 30 TWh vindkraftsel. Sammantaget kan slutsatsen dras att det råder djup oenighet mellan olika läger i reglerfrågan. Dagens reglerkraft räcker för att reglera mellan 0 och 30 TWh intermittent kraft enligt dessa studier. Syftet är inte här att fastställa den kvarvarande reglerförmågan utan snarare fastsätta ett rimligt scenario för en fortsatt analys. Tyvärr ger tidigare studier en dålig fingervisning om detta, varför vi i fortsättningen kommer att utgå från att dagens vattenkraft kan reglera 20 TWh.

I dag finns det cirka 7 TWh intermittent kraft installerad i Sverige (sol- och vindkraft). Det innebär, enligt antagandet om reglerkapaciteten, att ytterligare 13 TWh kan installeras utan att framtvinga betydande investeringar. Sammanfattningsvis kan den intermittenta potentialen därmed bedömas till 13 TWh.

Ekonomisk potential

Det så kallade Offrot-stödet, som fanns mellan 2005 och 2008, resulterade under stödperioden i 110 nya solcellsanläggningar, med en total effekt på strax under 2,8 MW, från 254 till 3079 kW (jämför med Figur 11). Det motsvarar mer än en ökning med 11 gånger. Stödet omfattande 150 miljoner kronor, vilket innebär ett

investeringsstöd på 50 000 kronor per nätansluten kW. Jämfört med den totala installerade effekten solkraft (både nätansluten och icke-nätansluten) motsvarar ökningen under Offrot-stödet nästan en fördubbling av effekten från solkraft. Notera att Offrot-stödet enbart gällde för installationer på offentliga byggnader, varför ett likartat beteende från hushåll kan vara svårt att bedöma.

Mellan 2009 och 2011 fanns det ett statligt investeringsstöd som hushåll kunde ansöka om för att täcka delar av investeringskostnaderna för nätanslutna installationer av solceller. Under denna period ökade den nätanslutna effekten från solceller med 5,7 MW, från 3,6 till 9,3 MW (jämför med Figur 11). Det motsvarar en ökning med strax över 158 procent. Stödet omfattade 50 miljoner kronor under 2009 och mellan 50 och 60 miljoner kronor per år för 2010 och 2011. Totalt motsvarar det maximalt 170 miljoner kronor eller cirka 30 000 kronor per installerad kW.

Baserat på uppgifterna för investeringsstödet som gällde mellan 2009 och 2011 kan ett elasticitetsmått beräknas enligt följande ekvation:

$$\varepsilon = \frac{\Delta E}{E} \frac{I}{\Delta I}$$

där ΔE är förändringen i installerad effekt under stödperioden, ΔI är förändringen i investeringskostnaden på grund av stödet, I är den initiala investeringskostnaden och E är den initialt installerad effekten. Elasticitetsmättet indikerar den procentuella förändringen i installerad effekt som en konsekvens av en procentuell förändring i investeringskostnaden.

Tabell 7 presenterar de ingående värdena som ligger till grund för beräkningen av elasticitetsmättet. Den initiala investeringskostnaden (I_1) ligger på 40 000 kronor per kW eftersom beräkningarna gäller för perioden 2009 till 2011 där Energimarknadsinspektionens (2010) uppgifter bedöms relevanta. Stödet beräknades till 30 000 kronor per kW varför investeringskostnaden minskar till 10 000 kronor per kW (I_2) på grund av investeringsstödet. När stödperioden började år 2009 låg den nätanslutna installerade effekten på 3,6 MW (E_1) och efteråt år 2011 på 9,3 MW (E_2).

Tabell 7 Ingående värden på elasticiteten för den ekonomiska potentialen

Investeringskostnad	Kronor	Installerad effekt	MW
I_1	40 000	E_1	3,6
I_2	10 000	E_2	9,3
$\Delta I = I_2 - I_1$	- 30 000	$\Delta E = E_2 - E_1$	5,7

Med hjälp av informationen i Tabell 7 kan elasticiteten beräknas till:

$$\varepsilon = \frac{\Delta E}{\Delta I} \frac{I}{E} = \frac{5,7}{-30\,000} \frac{40\,000}{3,6} = -2,1$$

Tolkningen av elasticitetsmättet är att om kostnaden för att installera nätanslutna solceller minskar med 1 procent, kommer den installerade effekten att öka med 2,1 procent. Genom att utgå ifrån att hushållen kommer att reagera på ett motsvarande sätt vid andra stödformer som kan betraktas som en reducering av investeringskostnaderna för solkraft, kan vi använda det beräknade elasticitetsmättet för att bedöma hur stor förändringen blir i den nätanslutna installerade effekten som en konsekvens av en skattereduktion.

Som tidigare påpekat är en skattereduktion inte direkt detsamma som ett investeringsstöd men kan trots det betraktas som att det blir mer lönsamt att investera i solkraft. Med en skattereduktion på 1 450 kronor per år under en livslängd på 10 år och en diskonteringsränta på 4 procent blir den förväntade kostnadsminskningen 11 760 kronor. Med en initial investeringskostnad på (1) 40 000 kronor motsvarar det en kostnadsminskning med cirka 30 procent och på (2) 20 000 kronor med cirka 60 procent. Med hjälp av elasticitetsmättet kan vi därmed beräkna hur stor effekten av skattereduktion blir på den installerade nätanslutna effekten med dessa investeringskostnader.

I det första fallet kommer den installerade effekten att öka med 63 procent ($30 \cdot 2,1$ procent), vilket motsvarar en ökning från 9 270 till 15 110 kW (en ökning på 5 840 kW). I det andra fallet kommer den installerade effekten att öka med 126 procent ($60 \cdot 2,1$ procent), vilket motsvarar en ökning från 9 270 till 20 950 kW (en ökning på 11 680 kW). Givet 900 fullasttimmar under ett år hamnar ökningen i elproduktion på mellan 5 256 och 10 512 MWh.

Notera att elasticitetsmättet mest troligt är en överskattning av effekten, eftersom den noterade ökningen i nätansluten solkraft inte uteslutanden kommer från hushåll eller företag som kan klassas som mikroproducenter enligt utredningens definition. Men samtidigt gäller beräkningarna enbart för solkraft. Liknade beräkningar har inte kunnat ske för övriga energislag som kan komma att byggas ut som en konsekvens av en skattereduktion. Beräkningarna är därmed en underskattning. Sammantaget tar delar av över- och underskattningarna ut varandra men nettoeffekten är svårbedömd.

Sammantaget kan därmed den ekonomiska potentialen för en ökad produktion av småskalig solkraft bedömas till mellan 5,3 och 10,5 GWh beroende på hur hög den initiala investeringskostnaden för solceller är. Det förefaller dock mer troligt att investeringskostnaden för solceller kommer att ligga närmare 20 000 än 40 000 kronor under den närmsta tiden, varför 10,5 GWh kommer att användas i kommande kapitel som underlag för den ekonomiska potentialen för småskalig solkraft. Liknade beräkningar för en ekonomisk potential för en ökad småskalig vindkraftsproduktion är svårt att ta fram. Mestadels på grund av otillräckligt data-underlag. Däremot bedöms det som mer sannolikt att den avgörande ökning av småskalig produktion kommer att ske med solceller via hushållssektorn. Av den anledningen kan ökningen av småskalig vindkraftsproduktion som en konsekvens av en skattereduktion antas rymmas i de beräknade 10,5 GWh.

Beräkningar av marknadseffekterna av en ökad småskalig produktion på elmarknaden

I avsnitt 2 presenterades en principiell bild av hur elmarknaden fungerar. I detta avsnitt utgår vi från samma modell för att analysera möjliga marknadseffekter av olika efterfrågeförändringar på el som uppstår på grund av olika grader av utbyggnaden av mikroproduktion. Den modell vi använder är tvådelad. Den första delen är den prissättande nordiska marknaden bestående av en nordisk utbudskurva (eller marginalkostnadskurva) samt en nordisk efterfrågekurva. Den prissättande modellen fastställer förändringen i marknadspriset som uppstår som en konsekvens av en utbyggd svensk mikroproduktion. Det vill säga, en svensk utbyggnad av mikroproduktion måste ställas i relation till hela den

nordiska marknaden för att kunna fastställa ett relevant marknadspris. Den andra delen av modellen utgår från enbart den svenska elproduktionen och det nya marknadspriset från prismodellen för att fastställa vilka kraftslag som är aktuella att köra med olika marknadspriser.

Tabell 8 sammanfattar kostnadsdata för olika kraftslag baseras på Elforsks rapport El från nya och framtida anläggningar, 2011 (Elforsk, 2011) och avser elproduktionskostnaden. Kostnadsdata för oljekraft är hämtat från Blesel m.fl. (2008). Kostnaderna är omräknade till 2011 års prisnivå. Elproduktionen för de olika kraftslagen är hämtade från Energimyndigheten (2012) samt Brännlund och Söderholm (2012).

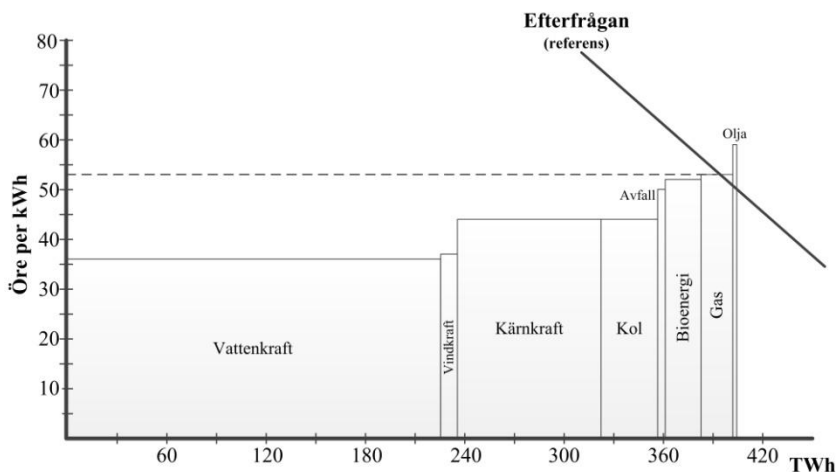
Tabell 8 Produktion och produktionskostnad för olika kraftslag i Sverige och Norden, 2011

	Elproduktion (Sverige)	Elproduktion (Norden)	Produktionskostnad
	<i>TWh</i>	<i>TWh</i>	<i>öre/kWh_{el}</i>
Kärnkraft	58,0	86,8	44
Kol	2,6	34,2	44
Vindkraft	6,1	10,1	37
Olja	1,0	2,4	59
Gas	11,1	19,2	53
Vattenkraft	65,8	226,9	36
Bioenergi	10,5	21,6	52
Avfall	2,5	4,6	50
Summa	157,6	405,8	

Källa: Blesel m.fl. (2008); Elforsk (2011); Energimyndigheten (2012) och Brännlund och Söderholm (2012).

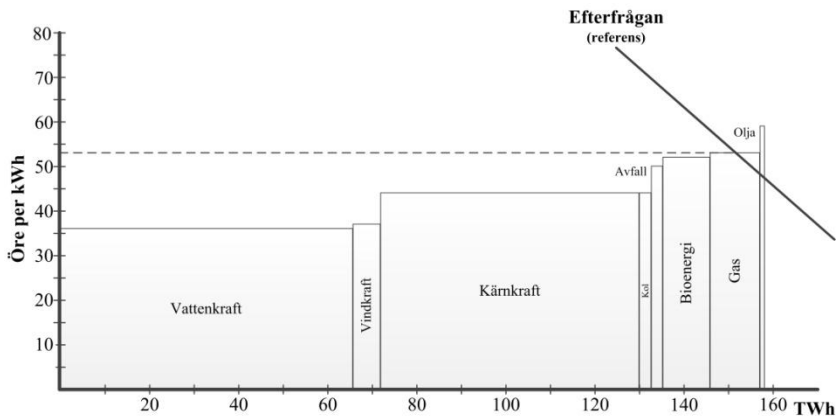
I Figur 14 har informationen för den nordiska marknaden från Tabell 8 förts över. Figuren utgör referensfallet till vilket marknadsförändringarna som uppstår på grund av en utökad småskalig elproduktion jämförs mot. Referensfallet kalibreras så att modellens jämviktspris sammanfaller med det genomsnittliga spotpriset på Nord Pool för år 2011, vilket låg på cirka 52 öre per kWh. Givet dessa antaganden får vi ett referensfall som innebär en produktionsnivå på el på cirka 402 TWh i Norden. En linjär efterfrågefunktion antas i figuren.

Figur 13 En numerisk modell av den nordiska elmarknaden



I Figur 14 har informationen för den svenska marknaden från Tabell 8 förts över. Referensfallet kalibreras så att modellens jämviktspris sammanfaller med det genomsnittliga spotpriset på Nord Pool för år 2011, vilket låg på cirka 52 öre per kWh. Givet dessa antaganden får vi ett referensfall som innebär en produktionsnivå på el på cirka 152 TWh i Sverige. En linjär efterfrågefunktion antas i figuren.

Figur 14 En numerisk modell av den svenska elmarknaden



Givet referensfallen går det relativt enkelt att beräkna och illustrera effekterna av olika marknadsförändringar. I modellberäkningarna utgår vi ifrån att en ökad mikroproduktion av förnybar el innebär att efterfrågan på elmarknaden minskar. Hur mycket efterfrågan minskar med beror på hur mycket mikroproduktionen ökar. Analysen bygger på att alla andra faktorer som påverkar efterfrågan inte förändras. I kapitel 6 presenterades och analyserades tre olika potentialer för hur mycket småskalig elproduktion som kan komma att installeras. Marknadsanalysen nedan utgår från dessa potentialer. Det vill säga, de möjliga effekterna av tre efterfrågeförändringar kommer att analyseras: (a) utbyggnad enligt den tekniska potentialen; (b) utbyggnad baserad på intermittential; samt (c) en utbyggnad baserat på den ekonomiska potentialen.

En utbyggnad av mikroproduktionen kan även periodvist få konsekvenser på elmarknadens utbudssida. Utredningens förslag innebär dock att mikroproducenter måste förbruka minst lika mycket el som de matar ut på nätet under fastställd avräkningsperiod. Det innebär att eventuella marknadseffekter som kan uppstå på grund av ett ökat utbud enbart är kortsiktiga. Störst effekt på utbudssidan förväntas under sommaren då solkraft är som mest effektiv samtidigt som efterfrågan på el är som lägst. Analyserna kommer dock inte att inkludera eventuella utbudseffekter.

Det bör även noteras att modellberäkningarna bygger på att de kraftslag som existerar på elmarknaden endast skiljer sig åt vad gäller de rörliga kostnaderna. I praktiken är dock bilden mycket mer komplicerad.

Teknisk potential

Enligt diskussionen ovan finns det en teknisk potential på 27 TWh för mikroproduktion. Energimarknadsinspektionen (2010) tror inte att denna potential kommer att förverkligas inom en överskådlig framtid, speciellt inte för småskalig vindkraft. Men den tekniska potentialen kan likväl utgöra en viktig komponent i analysen som ett extremvärde. Konsekvenserna av utredningens förslag på den installerade effekten kan inte överstiga den tekniska potentialen.

Marknadsförändringarna på den nordiska elmarknaden i Figur 15 utgår från att hela den tekniska potentialen på 27 TWh dras bort från referensfallets efterfrågan. Hur stor effekten på priset blir beror bland annat på priselasticiteten, dvs. hur känsliga konsumenterna är för prisförändringar. Efterfrågekurvan baseras på en kortsiktig priselasticitet på $\varepsilon = -0,5$ i referensfallets jämviktspunkt. Med hjälp av den informationen kan vi beräkna prisförändringen som uppstår på grund av den minskade efterfrågan med hjälp av följande uttryck:

$$\varepsilon = \frac{\Delta Q}{Q} \frac{P}{\Delta P} \Rightarrow \Delta P = \frac{\Delta Q}{\varepsilon} \frac{P}{Q}$$

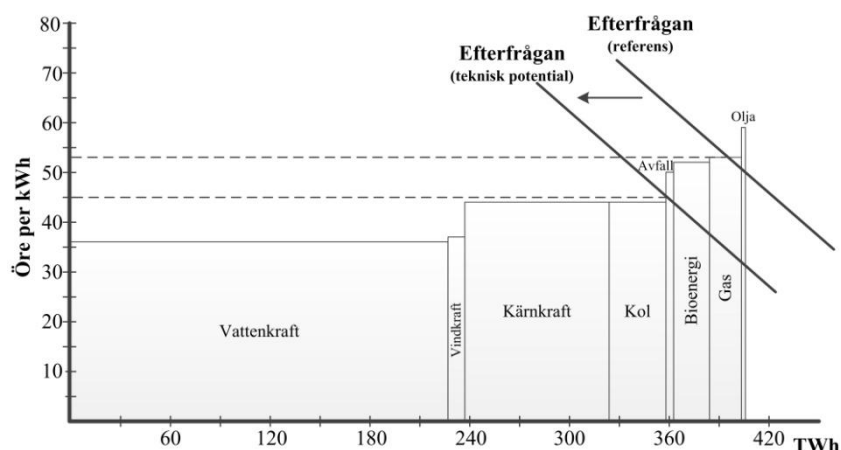
Där $\Delta Q = -27$ TWh, det vill säga förändringen i efterfrågan; $Q = 402$ TWh och $P = 52$ öre per kWh från referensfallet och ΔP är den förändring vi söker. Prisförändringen blir därmed:

$$\Delta P = \frac{-27}{-0,5} \frac{52}{402} \approx 7$$

Det vill säga, om efterfrågan minskar med 27 TWh och om de nordiska elkonsumenterna har en efterfrågeelasticitet på $-0,5$, innebär det att priset kommer att minska med 7 öre i förhållande till referensfallet.

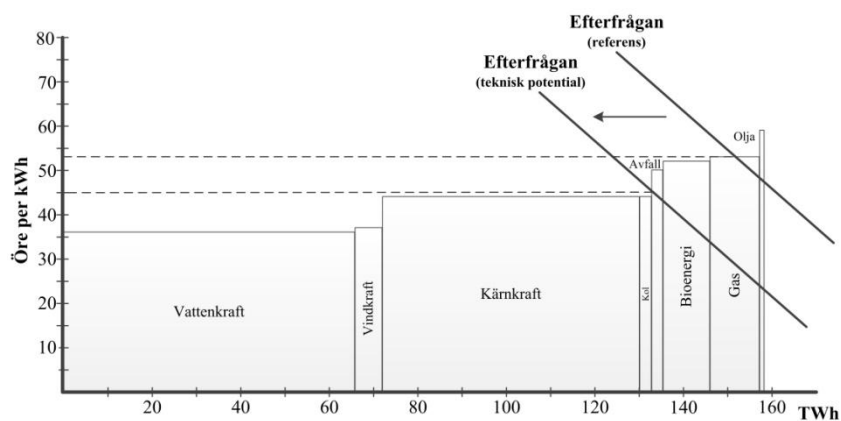
Som Figur 15 indikerar kommer den handlade kvantiteten på den nordiska elmarknaden att minska till cirka 360 TWh med den resulterande prisminskningen på 7 öre per kWh. Med rådande kostnadsstruktur innebär det att bioenergi, gaskondenskraft och stora delar av avfallskraft kommer att försvinna från marknaden, eftersom de inte längre kan finna kostnadstäckning.

Figur 15 Marknadseffekter av förverkligande av den tekniska potentialen på den nordiska elmarknaden



Den nordiska elmarknaden sätter priset även för den svenska elmarknaden. Vi kan därmed i större detalj studera vad som händer med den svenska elproduktionsmixen som en konsekvens av att marknadspriset minskar med 7 öre per kWh. Figur 16 indikerar att om priset på elmarknaden minskar med 7 öre per kWh, kommer den svenska elproduktionen att minska till cirka 132 TWh. Gaskondenskraft, bioenergi och nästan all avfallskraft kommer att försvinna från marknaden.

Figur 16 Marknadseffekter av förverkligande av den tekniska potentialen på den svenska elmarknaden



Intermittent potential

Enligt diskussionen ovan finns det en intermittent potential på 13 TWh för mikroproduktion. Osäkerheten kring hur mycket reglerförmåga som finns outnyttjat i vattenkraften är stor. Studier pekar på mycket spridda resultat. Denna osäkerhet återspeglas i bedömningen av marknadseffekten om den intermittenta potentialen fullt ut realiseras.

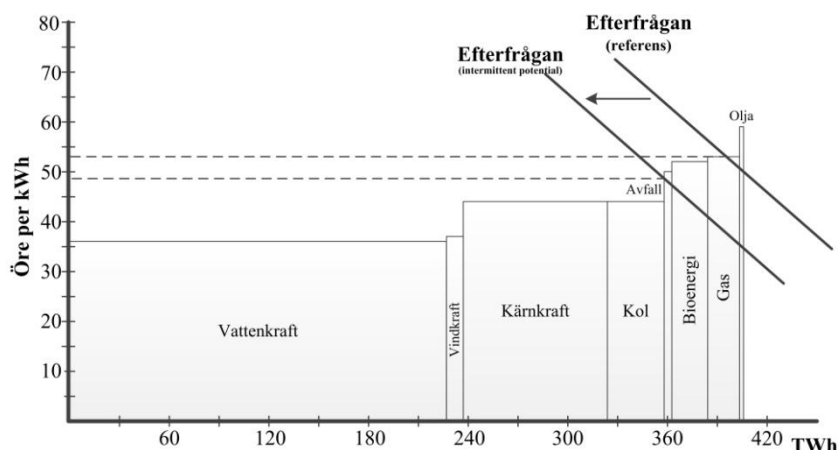
Marknadsförändringarna på den nordiska elmarknaden i Figur 17 utgår från att hela den intermittenta potentialen på 13 TWh dras bort från referensfallets efterfrågan. Som tidigare beror marknadseffekten på priselasticiteten. Samma kortsiktiga priselasticitet på $\varepsilon = -0,5$ används i detta fall. Prisförändringen som uppstår på grund av den minskade efterfrågan blir därmed:

$$\varepsilon = \frac{\Delta Q}{Q} \frac{P}{\Delta P} \Rightarrow \Delta P = \frac{\Delta Q}{\varepsilon} \frac{P}{Q} = \frac{-13}{-0,5} \frac{52}{402} \approx 3,4$$

Där $\Delta Q = -13$ TWh, dvs. förändringen i efterfrågan; $Q = 402$ TWh och $P = 52$ öre per kWh från referensfallet och ΔP är den förändring vi söker. Om efterfrågan minskar med 13 TWh och om de nordiska elkonsumenterna har en efterfrågeelasticitet på $-0,5$, innebär det att priset kommer att minska med 3,4 öre i förhållande till referensfallet.

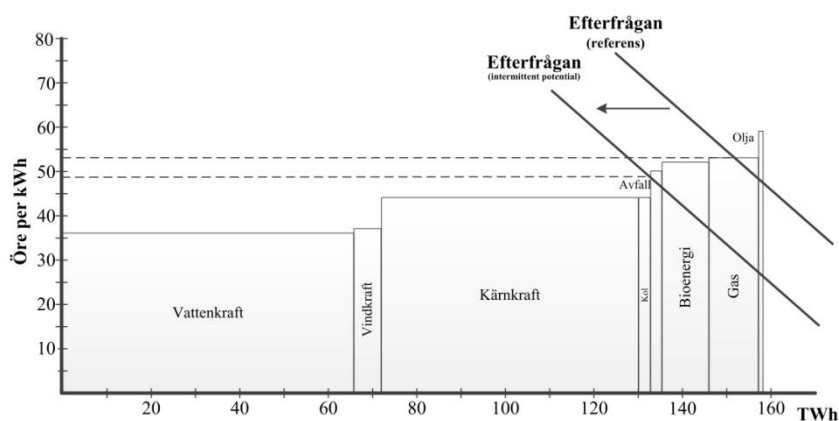
Som Figur 17 indikerar kommer den handlade kvantiteten på den nordiska elmarknaden att minska till ungefär samma nivå som när den tekniska potentialen förverkligas (cirka 360 TWh). Men prisminskningen blir mindre 3,4 öre i stället för 7 öre per kWh. Med rådande kostnadsstruktur innebär det att bioenergi, gas-kondenskraft och delar av avfallskraft kommer att försvinna från marknaden, eftersom de inte längre kan finna kostnadstäckning.

Figur 17 Marknadseffekter av förverkligande av den intermittenta potentialen på den nordiska elmarknaden



Den nordiska elmarknaden sätter priset även för den svenska elmarknaden. Vi kan därmed i större detalj studera vad som händer med den svenska elproduktionsmixen som en konsekvens av att marknadspriset minskar med 3,4 öre per kWh. Figur 18 indikerar att om priset på elmarknaden minskar med 3,4 öre per kWh, kommer den svenska elproduktionen att minska till cirka 135 TWh. Gaskondenskraft och bioenergi kommer att försvinna från marknaden men en betydande del av och avfallskraften kommer att vara kvar.

Figur 18 Marknadseffekter av förverkligande av den tekniska potentialen på den svenska elmarknaden



Ekonomisk potential

Den ekonomiska potentialen har beräknats från det faktiska investeringsbeteendet som hushåll och företag uppvisade under stödperioden som rörde mellan 2009 och 2011. Baserat på dessa observationer beräknades att den ekonomiska potentialen är 10,5 GWh. Den ekonomiska potentialen ligger kraftigt under både den tekniska och den intermittenta potentialen, men bedöms ändå var den mest realistiska utvecklingen av hur utbyggnaden av mikroproduktion kommer att fortsätta med en skattereduktion.

På samma sätt som tidigare utgår vi från att hela potentialen (10,5 GWh) förverkligas och att den dras bort från referensfallets efterfrågan. Priseffekten med en kortsiktig priselasticitet på $\varepsilon = -0,5$ bli därmed:

$$\varepsilon = \frac{\Delta Q}{Q} \frac{P}{\Delta P} \Rightarrow \Delta P = \frac{\Delta Q}{\varepsilon} \frac{P}{Q} = \frac{-0,0105}{-0,5} \frac{52}{402} \approx 0,003$$

Där $\Delta Q = -0,0105$ TWh, det vill säga förändringen i efterfrågan; $Q = 402$ TWh och $P = 52$ öre per kWh från referensfallet och ΔP är den förändring vi söker. Om efterfrågan minskar med 10,5 GWh och om de nordiska elkonsumenterna har en efterfrågeelasticitet på $-0,5$, innebär det att priset i stor sett inte kommer att förändras i förhållande till referensfallet. En helt realiserad ekonomisk potential kommer därmed inte att ha resultera i några signifikanta marknadseffekter.

Avslutande kommentarer

Sammanfattningsvis har det främsta syftet med detta kapitel varit att på ett enkelt sätt illustrera och analysera effekter på elmarknaden av olika efterfrågeförändringar. Ett grundläggande antagande i analysen har varit att marknaden fungerar och att marknadspriset och kvantitet bestäms av utbud (marginalkostnaden) och efterfrågan (konsumenternas betalningsvilja).

Även om tidigare diskussioner (se kapitel 4) inte explicit visar på förekomsten av marknadsmakt kan det inte uteslutas att detta är ett reellt problem på elmarknaden. Om elbolagen är få och dessutom äger såväl vattenkraft som kärnkraft, kan de ha ett incitament att begränsa produktionen av dessa kraftslag för att på

så sätt förskjuta utbudskurvan så att det prissättande kraftslaget förblir detsamma som i referensfallet trots en minskad efterfrågan.

Med ett lägre markandspris blir billigare teknologier prissättande, vilket också kan få effekter på exempelvis utsläppsnivåer. Man kan också få statsfinansiella effekter genom att skattebasen minskar. Även i de fall en förändring i mängden bioenergi uppstår kommer elcertifikatmarknaden att påverkas. Detta eftersom färre anläggningar tilldelas elcertifikat, som därmed sätter en prispress uppåt på elcertifikaten, givet en kvotplikt.

Referenser

Amundsen, E. S. och L. Bergman. (2006). Why has the Nordic Electricity Market Worked so Well? *Utilities Policy*, 14:148-157.

Andersson, B. och L. Bergman. (1995). Market Structure and the Price of Electricity: An Ex Ante Analysis of the Deregulated Swedish Electricity Market. *The Energy Journal*, 16(2): 97-109.

Archer, C. och Jacobson, M. (2003). Spatial and temporal distributions of U.S. winds and wind power at 80 m derived from measurements. *Journal of Geophysical Research*, 108:4289-.

Blesel, M., S. Wissel och O. Mayer-Spohn. (2008). Private Costs for Electricity and Heat Generation. IEA and CASES – Cost Assessment for Sustainable Energy Markets. Project No 518294 SES6, Deliverable No D4.1.

Boyle, G. (2007). *Renewable Electricity and the Grid: The Challenge of Variability*. London.

Brännlund, R. och P. Söderholm. (2012). Elmarknaden och elprisets utveckling före och efter avregleringen: ekonometriska analyser. CERÉ Working Paper, 2012:14, Umeå School of Business and Economics, The Centre for Environmental and Resource Economics (CERÉ), Umeå universitet.

Bärring, M., J-O. Gustafsson, P-A. Nilsson, H. Ohlsson och F. Olsson. (2000). El från nya anläggningar: Jämförelse mellan olika tekniker för elgenerering med avseende på kostnader och utvecklingstendenser. *Elforsk*, rapport nr 00:01.

Carlén, B., S. Mandell, och A. Carling. (2005). Svensk klimatpolitik under nationellt utsläppsmål respektive avräkningsmål. ER 2005:29, Energimyndigheten, Eskilstuna.

Damsgaard, N. och R. Green. (2005). *Den nya elmarknaden. Framgång eller misslyckande?* SNS förlag, Stockholm.

Elforsk. (2011). *El från nya och framtida anläggningar 201*. Elforsk, rapport 2011:26.

Energimarknadsinspektionen, (2010). Nettodebitering: Förslag till nya regler för elanvändning med egen elproduktion. Energimarknadsinspektionen, EI R2010:23.

Energimyndigheten. (2008). Vattenkraften och energisystemet. Energimyndigheten, rapport ER 2008:24.

Energimyndigheten. (2009). Styrmedel för havsbaserad vindkraft. Energimyndigheten, rapport ER 2009:09.

Energimyndigheten. (2010). Elcertifikatsystemet 2010. Energimyndigheten, rapport ER 2010:25.

Energimyndigheten. (2012a). Energiläget 2012i siffor. Energimyndigheten.

Energimyndigheten. (2012b). Elcertifikatsystemet 2012. Energimyndigheten.

Fischer, C. (2008). Emissions Pricing, Spillovers, and Public Investment in Environmentally Friendly Technologies. *Energy Economics*, 30:487-502.

Fridolfsson, S-O. och T. P. Tangerås. (2011). Investeringar på elmarknaden – fyra förslag för förbättrad funktion. Rapport till Expertgruppen för miljöstudier 2011:5, Finansdepartementet, Stockholm.

Giebel, G. (2005). Wind power has a capacity credit: A catalogue of 50+ supporting studies. *E-WINDENG Journal*.

Greaker, M. och K. Rosendahl. (2005). Climate Policy as Industrial Policy: A New Double Dividend? Uppsats presenterad vid 7th Nordic Environmental Social Science (NESS) Conference, Göteborg, 15-17 juni.

Hansen, J., C. Jensen och E. Madsen. (2003). The Establishment of the Danish Wind Mill Industry – Was it Worthwhile? *Review of World Economics*. 139(2):324-347.

Holttinen, H. (2004). The impact of large scale wind power production on the Nordic electricity system. PhD thesis, VTT, Helsinki, Finland.

Holttinen, H. och R. Hirvonen. (2005). Power system requirements for wind power. In *Wind Power in Power Systems*. Chichester.

Hultqvist, A. (200). National survey report of PV power applications in Sweden 2009. Technical report, IEA-PVPS.

IEA (2010). IEA Wind Energy Annual Report 2009. Technical report, IEA Wind.

IEA PVPS. (2011). National Survey Report of PV power applications in Sweden. IEA, Paris.

Jaffe, A., R. Newell och R. Stavins. (2003). Technological Change and the Environment. In: K-G. Mäler, och J. R. Vincent (Eds.), *Handbook of Environmental Economics*, Vol. 1, Elsevier Science, Amsterdam.

Kolev, A., och A. Riess. (2007). Environmental and Technology Externalities: Policy and Investment Implications. In: European Investment Bank, *An Efficient, Sustainable and Secure Supply of Energy for Europe. Meeting the Challenge*. EIB Papers, 12(2):135-162.

Konjunkturinstitutet. (2012). Miljö ekonomi och politik 2012. Konjunkturinstitutet.

Lemming, J., P. Morthorst och N-E. Clausen. (2007). Offshore Wind Power. Experiences, Potential and Key Issues for Development. Risø National Laboratory, Technical University of Denmark.

Margolis, R., och D. Kammen. (1999). Underinvestment: The Energy Technology and R&D Policy Challenge. *Science*, 285:690-692.

Michanek, G. och P. Söderholm. (2006). Medvind i uppförsbacke! En studie av den svenska vindkraftspolitiken, Rapport till

Expertgruppen för miljöstudier 2007:1, Finansdepartementet, Stockholm.

Milborrow, D. (2007). Wind power on the grid. In *Renewable Electricity and the Grid: The Challenge of Variability*. London.

Otani, K., J. Minowa och K. Kurokawa. (1997). Study on areal solar irradiance for analyzing a really-totalized PV systems. *Solar Energy Materials and Solar Cells*, 47:281–288.

Rasmussen, T. (2001). CO2 Abatement Policy with Learning-by-doing in Renewable Energy. *Resource and Energy Economics*, 23:297-325.

Smit, T., M. Junginger och R. Smits. (2007). Technological Learning in Offshore Wind Energy: Different Roles of the Government. *Energy Policy*, 35:6431-6444.

Sundqvist, T., och P. Söderholm. (2002). Valuing the Environmental Impacts of Electricity Generation: A Critical Survey. *Journal of Energy Literature*, 8(2): 3-41.

Svensk energi. (2012). Elåret: Verksamhet 2011. Svenska energi.

Svenska kraftnät. (2008). Storskalig utbyggnad av vindkraft: Konsekvenser på stamnätet och behovet av reglerkraft. Svenska kraftnät, rapport dnr 617/2008/AN40.

Söderholm, P. och F. Pettersson. (2008). Climate Policy and the Social Cost of Power Generation: Impacts of the Swedish National Emissions Target. *Energy Policy*, 36(11): 4154-4158.

Wiemken E., H. Beyer, W. Heydenreich och K. Kiefer. (2001). Power characteristics of PV ensembles: experiences from the combined power production of 100 grid connected systems distributed over the area of Germany. *Solar Energy*, 70:513–518.

Willis, H., och Scott, W. (2000). *Distributed Power Generation*. New York.

ÅF Industry, (2011). Utvärdering av investeringsstöd för solceller 2009–2011. ÅF-Industry AB.

Statens offentliga utredningar 2013

Kronologisk förteckning

1. Förändrad hantering av importmoms. Fi.
2. Patientlag. S.
3. Trängselskatt – delegation, sanktioner och utländska fordon. Fi.
4. Tillstånd och medling. Ju.
5. Djurhållning och miljön
– hantering av risker och möjligheter med stallgödsel. L.
6. Att förebygga och hantera finansiella kriser. Fi.
7. Skärpningar i vapenlagstiftningen. Ju.
8. Den svenska veteranpolitiken
Statligt bidrag till frivilliga organisationer som stödjer veteransoldater och anhöriga. Fö.
9. Riksbankens finansiella oberoende och balansräkning. Fi.
10. Rätta byggfelen snabbt!
– med effektivare förelägganden och försäkringar. S.
11. Kunskapsläget på Kärnavfallsområdet 2013. Slutförvarsansökan under prövning; kompletteringskrav och framtidsalternativ. M.
12. Goda affärer – en strategi för hållbar, offentlig upphandling. Fi.
13. Ungdomar utanför gymnasieskolan
– ett förtydligt ansvar för stat och kommun. U.
14. En översyn inom Sevesoområdet
– förslag till en förstärkt organisation för att förebygga och begränsa följderna av allvarliga kemikalieolyckor. Fö.
15. För framtidens hälsa –
en ny läkarutbildning. U.
16. Effektivare konkurrenstillsyn. N.
17. Brottmålsprocessen. Del 1 och 2. Ju.
18. Regeringsbeslut av ett statsråd – SRÅ. Fö.
19. Mera glädje för pengarna. Ku.
20. Kommunal vuxenutbildning på grundläggande nivå – en översyn för ökad individanpassning och effektivitet. U.
21. Internationell straffverkställighet. Ju.
22. Så enkelt som möjligt för så många
som möjligt
– samordning och digital samverkan. N.
23. Ersättning vid läkemedelsskador och miljöhänsyn i läkemedelsförmånerna. S.
24. E-röstning och andra valfrågor. Ju.
25. Åtgärder för ett längre arbetsliv. + Lättläst
+ Daisy. S.
26. Fri att leka och lära
– ett målinriktat arbete för barns ökade säkerhet i förskolan. U.
27. Vissa frågor om gode män och förvaltare. Ju.
28. Försäkring på transportområdet i krig och kris. Fi.
29. Det svenska medborgarskapet. A.
30. Det tar tid
– om effekter av skolpolitiska reformer. U.
31. En digital agenda i människans tjänst
– Sveriges digitala ekosystem, dess aktörer och drivkrafter. N.
32. Budgettramverket
– uppfyller det EU:s direktiv? Fi.
33. En myndighet för alarmering. Fö.
34. En effektivare plan- och bygglovsprocess. S.
35. En ny lag om personnamn. Ju.
36. Disciplinansvar i ett reformerat försvar. Fö.
37. Begripliga beslut på migrationsområdet. Ju.
38. Vad bör straffas? Del 1 och 2. Ju.
39. Europarådets konvention om it-relaterad brottslighet. Ju.
40. Att tänka nytt för att göra nytta
– om perspektivskiften i offentlig verksamhet. S.
41. Förskolegaranti. U.
42. Tillsyn över polisen. Ju.
43. Långsiktigt hållbar markanvändning
– del 1. M.
44. Ansvarsfull hälso- och sjukvård. S.

45. Rätt information
 - Kvalitet och patientsäkerhet för vuxna med nedsatt beslutsförmåga. S.
46. Beskattning av mikroproducerad el m.m. Fi.

Statens offentliga utredningar 2013

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

- Tillstånd och medling. [4]
- Skärpningar i vapenlagstiftningen. [7]
- Brottmålsprocessen. Del 1 och 2. [17]
- Internationell straffverkställighet. [21]
- E-röstning och andra valfrågor. [24]
- Vissa frågor om gode män och förvaltare. [27]
- En ny lag om personnamn. [35]
- Begripliga beslut på migrationsområdet. [37]
- Vad bör straffas? Del 1 och 2. [38]
- Europarådets konvention om it-relaterad brottslighet. [39]
- Tillsyn över polisen. [42]

Försvarsdepartementet

- Den svenska veteranpolitiken
 - Statligt bidrag till frivilliga organisationer som stödjer veteransoldater och anhöriga. [8]
- En översyn inom Sevesoområdet
 - förslag till en förstärkt organisation för att förebygga och begränsa följderna av allvarliga kemikalieolyckor. [14]
- Regeringsbeslut av ett statsråd – SRÅ. [18]
- En myndighet för alarmering. [33]
- Disciplinansvar i ett reformerat försvar. [36]

Socialdepartementet

- Patientlag. [2]
- Rätta byggfelen snabbt!
 - med effektivare förelägganden och försäkringar. [10]
- Ersättning vid läkemedelsskador och miljöhänsyn i läkemedelsförmånerna. [23]
- Åtgärder för ett längre arbetsliv. + Lättläst + Daisy. [25]
- En effektivare plan- och bygglovsprocess. [34]
- Att tänka nytt för att göra nytta
 - om perspektivskiften i offentlig verksamhet. [40]
- Ansvarsfull hälso- och sjukvård. [44]

Rätt information

- Kvalitet och patientsäkerhet för vuxna med nedsatt beslutsförmåga. [45]

Finansdepartementet

- Förändrad hantering av importmoms. [1]
- Trängselskatt – delegation, sanktioner och utländska fordon. [3]
- Att förebygga och hantera finansiella kriser. [6]
- Riksbankens finansiella oberoende och balansräkning. [9]
- Goda affärer – en strategi för hållbar, offentlig upphandling. [12]
- Försäkring på transportområdet i krig och kris. [28]
- Budgetramverket
 - uppfyller det EU:s direktiv? [32]
- Beskattning av mikroproducerad el m.m. [46]

Utbildningsdepartementet

- Ungdomar utanför gymnasieskolan
 - ett förtydligt ansvar för stat och kommun. [13]
- För framtidens hälsa – en ny läkarutbildning. [15]
- Kommunal vuxenutbildning på grundläggande nivå – en översyn för ökad individanpassning och effektivitet. [20]
- Fri att leka och lära
 - ett målinriktat arbete för barns ökade säkerhet i förskolan. [26]
- Det tar tid
 - om effekter av skolpolitiska reformer. [30]
- Förskolegaranti. [41]

Landsbygdsdepartementet

- Djurhållning och miljö
 - hantering av risker och möjligheter med stallgödsel. [5]

Miljödepartementet

Kunskapsläget på Kärnavfallsområdet 2013.
Slutförvarsansökan under prövning;
kompletteringskrav och framtidsalternativ.
[11]

Långsiktigt hållbar markanvändning
– del 1. [43]

Näringsdepartementet

Effektivare konkurrenstillsyn. [16]

Så enkelt som möjligt för så många som möjligt
– samordning och digital samverkan. [22]

En digital agenda i människans tjänst
– Sveriges digitala ekosystem, dess aktörer
och drivkrafter. [31]

Kulturdepartementet

Mera glädje för pengarna. [19]

Arbetsmarknadsdepartementet

Det svenska medborgarskapet. [29]